MIESIĘCZNIK

Rachunkowość i podatki

TREŚĆ NUMERU:

ROK III. NUMER 3 (21) MARZEC 1949 CENA EGZ. 125 ZŁ

WYDAWCA: SPÓŁDZIELNIA WYDAWNICZA „ŻYCIE GOSPODARCZE"

BRONISŁAW BLASS (Warszawa)
IGNACY PATRYCHA (Bytom)

Projekt reformy jednolitego planu kont

Część VI B.

(ARTYKUŁ DYSKUSYJNY)

Koszty wydziałowe (51)

Są to koszty powstające w związku z organizacją pracy, kierownictwem i utrzymaniem wydziałów głównej i pomocniczej produkcji przedsiębiorstwa, które ze względu na swój ogólny charakter nie mogą być odnoszone bezpośrednio na poszczególne wytwory, produkowane w danym wydziale lub na wykonywane przez dany wydział prace i świadczenia.

Koszty te mają charakter kosztów pośrednich i

1) przy zróżniczkowanej produkcji wchodzą w skład kosztów własnych poszczególnych wyrobów i sortymentów przez rozdzielenie ogólnej ich sumy na podstawie ustalonego branżową instrukcją kalkulacyjną rozdzielnika, który również będzie stosowany we wszystkich wstępnych kalkulacjach i w planie finansowym,
2) przy prostej produkcji, której efektem jest jednorodny wytwór, którego proces produkcji zaczyna się i kończy w danym wydziale — wchodzą one w skład kosztów własnych drogą odpisania ich wprost na dany wytwór.

Koszty wydziałowe, podobnie jak omówione już poprzednio koszty ogólnozakładowe, mają zasadniczo również charakter kosztów stałych. Wahania i nasilenia procesu produkcyjnego nie mają w zasadzie wpływu na ich bezwzględny wzrost lub obniżkę albo też tylko nieznacznie mogą na to wpływać.

W związku z tym mogą one być zaplanowane i **zbudżetowane** w oparciu o strukturę każdego wydziału produkcyjnego i w zależności od celu, dla którego osiągnięcia wydział ten jest powołany.

Ewidencja księgowa kosztów wydziałowych (dla każdego wydziału z osobna) odbywać się będzie na następujących, stanowiących jednocześnie schemat nomenklaturowy kosztów wydziałowych — subkontach:

510 — Energia produkcyjna
511 — Koszty osobowe wydziału
512 — Koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy
513 — Koszty utrzymania budynków wydziału produkcyjnego
514 — Koszty utrzymania maszyn i urządzeń technicznych
515 — Amortyzacja majątku trwałego oraz małocennych i krótkotrwałych instrumentów i inwentarza
516 — Bieżący remont budynków, maszyn, urządzeń i inwentarza (trwałego i krótkotrwałego)
517 — Przewozy wewnętrzne
518 — Nieproduktywne koszty wydziałowe
519 — Przeniesienie kosztów wydziałowych

Subkonto 510 — „Energia produkcyjna" —

obciążane będzie wartością energii, zużywanej dla celów **napędowych** (zgodnie z uwagą ogólną do konta 33, podaną w części IV naszego artykułu), a więc służącej dla utrzymania w ruchu maszyn i urządzeń wydziałów produkcyjnych.

Będzie ono również obciążane wartością energii **technologicznej,** a więc energii wpływającej bezpośrednio na proces wytwarzania, o ile koszt tej ostatniej nie jest znaczny w całkowitych kosztach wytwarzania.

Koszty prądu, gazu, wody i pary, zużywanych dla celów oświetleniowych, opałowych i dla innych potrzeb gospodarczych wydziału nie będą odnoszone na to subkonto, lecz na subkonto 513 — „Koszty utrzymania budynku wydziału produkcyjnego".

Obciążenia tego subkonta dokonywane będą w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów" — w odniesieniu do **obcej** energii, której nakład zaewidencjonowano na odnośnym subkoncie konta 33, oraz z kontem realizacji usług własnych wydziałów energetycznych po cenie zaliczeniowej — w odniesieniu do wytwarzanej we własnym zakresie energii, zużytej dla celów napędowych lub technologicznych danego wydziału.

Uznanie tego subkonta nastąpi w ciężar subkonta 519 — „Przeniesienie kosztów wydziałowych".

Subkonto 511 — „Koszty osobowe wydziału" —

ewidencjonować będzie fundusz płac wydziałowego personelu technicznego i administracyjnego wraz z przypadającymi od płac ubezpieczeniami i narzutami oraz fundusz płac pracowników fizycznych, zatrudnionych przy obsłudze wydziału, z wyjątkiem funduszu płac tego personelu, który wchodzi w kompleks kosztów, ewidencjonowanych na pozostałych subkontach kosztów wydziałowych.

Uznanie tego subkonta nastąpi również przy końcu miesiąca — w ciężar subkonta 519 — „Przeniesienie kosztów wydziałowych".

Subkonto 512 — „Koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy" —

obciążane będzie kwotą przypadającą na dany wydział z rozdzielnika całości kosztów, ponoszonych z tego tytułu przez przedsiębiorstwo, a ustalanych w trybie podanym w uwagach do niżej omawianego konta 54 — „Koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy".

Kwota ta przeniesiona zostanie również w końcu miesiąca na subkonto 519.

Subkonto 513 — „Koszty utrzymania budynków wydziału produkcyjnego" —

obciążane będzie kosztami:

a) oświetlenia —

— wartość prądu, zużywanego dla oświetlenia wydziałów oraz koszty utrzymania sieci oświetleniowej wewnątrz wydziału (zmiany żarówek, materiałów elektrotechnicznych, przenoszenie przewodów, izolatorów itp).

b) ogrzewania —

— wartość paliwa, fundusz płac personelu obsługującego wydziałowe urządzenia ogrzewania, wartość pary i wody zużywanej na cele opałowe, utrzymanie urządzeń ogrzewania itp..

c) zaopatrzenia w wodę i koszt kanalizacji —

— wartość wody, zużywanej na potrzeby gospodarcze wydziału oraz koszty utrzymania wydziałowych urządzeń wodociągowych i kanalizacyjnych,

d) utrzymywania czystości —

— w budynku wydziału i na miejscach roboczych, sprzątanie wydziału (fundusz płac sprzątaczek oraz materiały, zużywane do tego celu, jak np. łopaty, szczotki, mydło lub t. p.) wynoszenie i wywóz śmieci itp.,

e) utrzymanie telefonów i sygnalizacji wydziałowej.

Kwoty zebrane na tym subkoncie podlegają przeniesieniu w jednej sumie miesięcznej na subkonto 519.

Subkonto 514 — „Koszty utrzymania maszyn i urządzeń technicznych".

Na to subkonto odnoszona będzie robocizna pomocniczego personelu, zatrudnionego przy utrzymaniu maszyn i urządzeń technicznych, jak np. personelu zajętego regulacją aparatów i agregatów wydziałowych, monterów przy urządzeniach energetycznych, palaczy przy kotłach itp. oraz materiały, jak np. smary do maszyn, szczotki metalowe i drobne części zapasowe, zużywane przy bieżących pracach konserwacyjnych

Kwoty zebrane na tym subkoncie podlegają również przeniesieniu w odstępach miesięcznych na subkonto 519.

Subkonto 515 — „Amortyzacja majątku trwałego oraz małocennych i krótkotrwałych instrumentów i inwentarza".

Odnoszone tu będą wartości odpisów na umorzenie budynku wydziału oraz eksploatowanych przezeń maszyn, urządzeń, agregatów aparatury, instrumentów, przyrządów i inwentarza zaliczonego do majątku trwałego, jak również narzędzi, przyrządów i inwentarza krótkotrwałego, z którego jednak w procesie produkcji korzysta się wielokrotnie.

Subkonto 516 — „Bieżący remont budynków, maszyn, urządzeń i inwentarza" —

obejmować będzie koszty bieżącego remontu budynku, urządzeń, maszyn i inwentarza eksploatowanego w danym wydziale.

Pod pojęciem **bieżącego remontu,** w odróżnieniu od remontu kapitalnego, rozumieć należy prace, charakteryzujące się tym, że:

1) wykonywane są bieżąco (nie jednorazowo)

2) w rezultacie stosowania ich w sposób racjonalny przedłuża się czas użyteczności obiektów majątku trwałego bez uciekania się do kapitalnych wkładów oraz zmniejszają się wybitnie rozmiary potrzebnych w przyszłości prac remontowych,

3) w rezultacie zwykłego remontu bieżącego nie następuje ani wzrost, ani restytucja mocy produkcyjnej obiektu, założonej w pierwotnej jego konstrukcji,

4) w rezultacie zwykłego bieżącego remontu nie zwiększa się ani nominalna, ani końcowa (nominalna, po potrąceniu umorzeń) wartość obiektu, ani też ustalony okres jego używalności.

5) większe lub specjalne tego rodzaju remonty, wymagające znacznego nakładu czasu i środków, mogą i powinny być planowane i dokumentowane kosztorysami, przy czym ich planowa wartość będzie zarachowywana w ratach proporcjonalnych do kosztów kilku po sobie następujących miesięcy danego okresu obrachunkowego (w zależności od założonych w planie kryteriów), w korespondencji z subkontem 183 — „Rezerwy przyszłych okresów".

W tych wypadkach faktyczny koszt większego bieżącego remontu zostanie wyksięgowany z subkonta 516 w ciężar subkonta 183 i o ile nie zostanie pokryty zarachowaną rezerwą, to w końcu okresu rocznego nastąpi korektura przez wystornowanie tego wyksięgowania lub też nie pokryta kwota przeniesiona zostanie na konto 19 — „Wydatki przyszłych okresów" do zamortyzowania w następnym roku, co — oczywiście — powinno znaleźć swój wyraz w planie następnego roku.

Subkonto 516 zamyka się miesięcznie w ciężar subkonta 519, z wyjątkiem kwot znaczniejszych kosztów bieżących remontów, które ulegają przeniesieniu na subkonto 183, celem rozgraniczenia ich w czasie.

Subkonto 517 — „Przewozy wewnętrzne" —

zbierać będzie w jeden kompleks koszty transportu wewnątrz wydziału, łącznie z kosztami wyładowania, układania i sortowania rozmaitego rodzaju ładunków w ramach wydziału

Uwaga: Nie wchodzą tu koszty przewozów wewnątrznozakładowych, uskuteczniamych za pośrednictwem własnego taboru kolejowego (normalno- lub wąskotorowego), albowiem będą one ewidencjo-

nowane w klasie 6 jako koszty usługowego wydziału pomocniczego, którego usługi wyceniane będą według cen zaliczeniowych.

To samo dotyczy transportu samochodowego, konnego lub jakiegokolwiek innego transportu wewnątrznozakładowego.

Subkonto 518 — „Nieproduktywne koszty wydziałowe" —

obejmie analogiczne z nomenklaturą pokrewnego i wyżej omówionego subkonta 502 — koszty, a przede wszystkim:

518-1 — niedobory i manka magazynowe

— wartość ilościowych niedoborów materiałów, ustalonych przy inwentaryzacji w magazynach przywydziałowych.

Niedobory materiałów odpisane zostaną uprzednio z klasy 2 na ciężar klasy 3, w przypadkach odwrotnych, a więc przy stwierdzeniu nadwyżek materiałów, te ostatnie podlegają zaprzychodowaniu w klasie 2, przy równoczesnym uznaniu odnośnego konta klasy 3.

518-2 — manka jakościowe materiałów i braki produkcyjne

— wartość zepsutych, względnie zniszczonych materiałów w czasie magazynowania oraz brak produkcyjny, powstały w tychże magazynach, w wartości przeniesionej z subkonta 554 — „Przeniesienie kosztów braku produkcyjnego" według zasad bliżej tam określonych.

518-3 — przestoje w produkcji

— koszt przestojów w wydziale, spowodowanych brakiem materiałów, narzędzi lub z tym podobnych przyczyn, zależnych od kierownictwa wydziału.

Koszt ten ustala się na koncie 56 według zasad tam wyszczególnionych.

518-4 — inne nieproduktywne koszty wydziałowe

— wszelkie inne koszty o podobnym charakterze.

Subkonto 519 — „Przeniesienie kosztów wydziałowych".

Subkonto to zbiera po stronie „Winien" miesięczne sumy subkont szczegółowych 510—518.

Na stronę „Ma" tego subkonta zapisuje się:

a) część ogólnej sumy kosztów wydziałowych, zaliczoną na poszczególne subkonta kosztów braku produkcyjnego, w trybie podanym w uwagach do niżej omawianego konta 55,

b) część ogólnej sumy kosztów wydziałowych, zaliczoną na poszczególne subkonta kosztów przestojów produkcji w trybie podanym w uwagach do niżej omawianego konta 56,

c) resztę ogólnej sumy kosztów wydziałowych, przypadającą na podstawie rozdzielnika ustalonego branżową instrukcją kalkulacyjną do zaliczenia na produkowane w danym wydziale poszczególne wytwory (przy zróżniczkowanej produkcji) lub na jeden wytwór (przy prostej produkcji).

Zapisem tym subkonto 519 zamyka się bez reszty w ciężar kont kalkulacji bezpośrednich kosztów głównej lub pomocniczej produkcji w klasie 6, a wyjątkowo w wypadku unieruchomienia wydziału na dłuższy okres czasu (vide poniżej komentarz w uwagach ogólnych do konta 51) — w ciężar konta 09 — „Wyniki".

Uwagi ogólne do konta 51.

I. Z uwag wyżej podanych wynika jasno charakter konta 51, ewidencjonującego koszty wydziałów przedsiębiorstwa, powołanych do wykonywania jego właściwego programu produkcyjnego lub do obsługi zasadniczej działalności.

Konieczność odrębnego ewidencjonowania tych kosztów wynika z następujących założeń:

1) Produkowanie jakichkolwiek wytworów lub świadczenie usług jest **funkcją** różnych komórek przedsiębiorstwa, stanowiących jego części składowe i przewidzianych jego strukturą organizacyjną.

2) Koszty utrzymania tych komórek, będące odcinkowymi kosztami organizacji pracy przedsiębiorstwa, a więc będące **kosztami środków prowadzących do osiągnięcia jego celu** — nie mogą być zrekompensowane, ani opłacić się przedsiębiorstwu w oderwaniu od wytworu lub konkretnego świadczenia, które są ostatecznym rezultatem jego działalności, lecz mogą powstawać nawet przy całkowitym zahamowaniu procesu produkcyjnego lub nie ulegać wahaniom, zależnym od większego lub mniejszego nasilenia produkcji.

Nabierają one więc cech kosztów zdecydowanie pośrednich i quasi stałych, a zatem muszą stać się obiektem zainteresowania kierownictwa przedsiębiorstwa, a wysiłki zmierzające do usprawnienia produkcji koncentrować się będą przede wszystkim na zagadnieniu spotęgowania wydajności i mocy produkcyjnej wydziałów przemysłowych.

3) Podniesione wyżej główne cechy, charakteryzujące koszty wydziałowe (niemożność ich zrekompensowania w oderwaniu od wytworu wyprodukowanego w danym wydziale), postulują zasadę zamykania ich bez sald oraz przenoszenia na konta kosztów kalkulacji właściwej lub pomocniczej produkcji w klasie 6.

Przy całkowitym zaniechaniu produkcji (unieruchomieniu) danego wydziału — powstające mimo to koszty jego utrzymania odpisane zostaną z konta 51 bezpośrednio na straty zgodnie z uwagami, poczynionymi w I części naszego artykułu dyskusyjnego.

II. Z treści komentarza do poszczególnych subkont szczegółowych wynika zupełnie jasno schemat

korespondencji kont, który zresztą w dużym stopniu będzie zbliżony do schematu podanego w uwagach do konta 50.

Koszty zaopatrzenia materiałowego (52).

Konto to przeznacza się dla ewidencji kosztów zaopatrzenia przedsiębiorstwa w surowce i materiały niezbędne dla jego działalności produkcyjnej.

Potrzebę wyodrębnienia ewidencji tych ogólnych i pośrednich kosztów uzasadnia się — **po pierwsze** — tym, że warunki uspołecznionej gospodarki, jak wiadomo z praktyki, wyłoniły konieczność organizacji bardzo niekiedy rozległego aparatu zaopatrzeniowego branż i przedsiębiorstw, który to aparat przejął funkcje eliminowanej z rynku masy sektora pośredniczącego, a którego ekspozyturami są oddziały zaopatrzenia każdego przedsiębiorstwa, **po drugie** zaś — tym, że oddziały te nie mogą być traktowane na równi z innymi ogólnymi oddziałami **zarządu** przedsiębiorstwa, gdyż referują one ściśle określony odcinek jego **gospodarki**, związanej z tak ważnym środkiem działania przedsiębiorstwa, jakim są spotrzebowywane przez nie materiały.

W nowych warunkach — do dwóch zasadniczych resortów działalności przedsiębiorstwa przemysłowego, jakie tradycyjnie dotąd rozróżniano, a mianowicie do działalności ściśle produkcyjnej i do działalności handlowej, mającej na celu zbywanie wyprodukowanej produkcji — doszła ta nowa, jakkolwiek w istocie swej również handlowa, to jednak domagająca się poniekąd prawa samodzielnego bytu dziedzina działalności.

Cykl zaopatrzeniowy, którego koszt ma być ewidencjonowany przy pomocy konta 52, rozpoczyna się w momencie ulokowania zamówienia na dostawę lub zawarcia umowy, a kończy — w chwili wydania materiału z centralnego (głównego) składu przedsiębiorstwa.

Postępowanie księgowe oprze się na założeniu, że aparat zaopatrzeniowy przedsiębiorstwa w zasadzie służy zaopatrywaniu jego **działalności produkcyjnej** (wykonywanej przez wydziały główne i pomocnicze), a koszty związane z jego utrzymaniem łączą się z kosztem materiałów zużywanych w procesie produkcji tych wydziałów.

W III części naszego artykułu, przy omawianiu kont klasy 2, w uwagach do konta 20 „Wydatki na zakup i zaopatrzenie materiałowe" (nr 11 (17) Rach.-Pod. — str. 307, pierwsza szpalta u góry) zauważyliśmy, że:

„Koszty **własnego** transportu, załadunku, wyładunku, składowania materiałów itd. podlegają odniesieniu w składnikach rodzajowych na ciężar klasy 3 z pominięciem konta 20".

W tym miejscu dodać należy, że na podstawie rozdzielników do obciążeń rodzajowych klasy 3, w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów" — odnośne kwoty zostaną zaksięgowane na koncie 53 w niżej podanym układzie subkontowym, w celu zgrupowania ich w jeden kompleks i następnego ich rozdzielenia proporcjonalnie do zużycia materiałów.

Równocześnie wypada tu jednakże sprostować nasz projekt księgowania **obcych** obciążeń z tytułu kosztów transportu, załadunku, wyładunku, ubezpieczenia, spedycji itp. w ciężar konta 20 (vide uwagi nasze w punktach e) i f) komentarza do konta 20 w III części) i ustalić — dla utrzymania jednolitego schematu rejestrowania operacji — księgowania tych nakładów na ciężar odpowiednich kont klasy 3 z następnym ich odniesieniem z klasy 3 na konto 52.

W ten sposób na koncie 20 pozostaną jedynie wymienione*) w punktach a), b), c), d), i g) nakłady, a więc tylko te, które wynikają bezpośrednio i wyłącznie z faktury dostawcy materiału, z wyłączeniem wszelkich innych związanych z zaopatrzeniem kosztów, wynikających bądź to z faktur usługowych obcych przedsiębiorstw, bądź też z usług własnych wydziałów głównych i pomocniczych.

Budżet ogólny zaopatrzenia materiałowego zawierać będzie zasadnicze pozycje kosztów, które ewidencjonowane będą **na następujących subkontach:**

520 — Koszty zarządu (dyrekcji) oddziału zaopatrzenia materiałowego.
521 — Koszty sprowadzania materiałów
522 — Koszty składowania i dystrybucji
523 — Różnice fakturowe i odchylenia od planowych cen na materiały
524 — Przeniesienie kosztów zaopatrzenia

Subkonto 520 — „Koszty zarządu (dyrekcji) oddziału zaopatrzenia materiałowego" —

obejmować będzie koszty osobowe oddziału zaopatrzenia przedsiębiorstwa, koszty delegacji w sprawach zaopatrzenia, koszty transportu osobowego oraz (o ile dadzą się one wyodrębnić w rozdzielnikach) koszty kancelaryjne i telekomunikacyjne oddziału zaopatrzenia.

Subkonto 521 — „Koszty sprowadzania materiałów" —

obejmie koszty transportu kolejowego, wodnego, powietrznego, samochodowego i kołowego obcego oraz wartość usług własnych pomocniczych wydziałów transportowych według cen zaliczeniowych; usługi obce na odcinku załadowania, wyładowania i spedycji oraz robociznę pracowników własnych, zajętych przy załadowaniu i wyładowywaniu materiałów (o ile ci ostatni nie są na etacie własnych wydziałów transportowych i o ile wskutek tego cena zaliczeniowa na usługi tych wydziałów kosztu tego nie zawiera); koszty ubezpieczenia w drodze itp.

W zależności od umownych warunków zakupu, wyszczególnione tu koszty wchodzą w cykl obrotu

*) vide część III, art Br. Bl. w nr 11 (17) naszego pisma str. 306, 2 szpalta u dołu

materiałami tylko od stacji (fabryki, składu) załadowania, względnie tylko od stacji odbiorczej — do momentu złożenia ich w centralnym składzie przedsiębiorstwa.

Subkonto 522 — „Koszty składowania i dystrybucji" —

obejmować będzie koszty utrzymania centralnych magazynów materiałowych, a więc robociznę i pensje personelu magazynów, opał, światło, bieżący remont itp., utrzymanie dźwigów transporterowych i innych urządzeń składowych, włączając w to koszty energii napędowej tych urządzeń; koszty rzeczowych ubezpieczeń materiałów oraz koszty przerzutów materiałów ze składu na skład wewnątrz przedsiębiorstwa.

Subkonto 523 — „Różnice fakturowe lub odchylenia od planowych cen na materiały" —

obejmie kwoty, zaewidencjonowane na subkontach 325 lub 326 klasy 3 zgodnie z poczynionymi do tych subkont uwagami i przeniesione za pośrednictwem konta 39 — „Przeniesienia nakładów" które to kwoty stanowią różnicę pomiędzy fakturową wartością materiałów a dodatkowymi kosztami, zaliczonymi przez dostawcę odrębnie w jego fakturze lub (przy stosowaniu systemu planowych cen na materiały) różnicę pomiędzy wartością materiałów obliczoną według cen planowych a globalną ich wartością według faktur dostawców.

Subkonto 524 — „Przeniesienie kosztów zaopatrzenia materiałowego" —

przejmie **w swój ciężar** miesięczną sumę kosztów, zebranych na omówionych wyżej subkontach 520—523.

Rozkredytowanie tej globalnej kwoty nastąpi **proporcjonalnie** do wartości rozchodu materiałowego na miejsca konsumujące materiały a więc na poszczególne konta i subkonta klasy 5 i 6, z wyjątkiem klasy 4, a więc z wyjątkiem kosztów pozazakładowej działalności przedsiębiorstwa.

Zaliczenie ogólnych kosztów zaopatrzenia materiałowego na konta klasy 4 odbywać się będzie przez stosowanie narzutu zaliczeniowego, opartego na stawce procentowej, wynikającej ze stosunku rocznego planowego kosztu zaopatrzenia materiałowego do wartości ogółu materiałów przeznaczonych do zakupu według rocznego planu zaopatrzenia, przy czym kwota zaliczeniowa księgowana będzie na dobro konta 20 klasy 2, o co uzupełniamy niniejszym nasze uwagi do tego konta, podane w części III naszego artykułu.

Uwaga ogólna do konta 52

Korespondencja subkont tego konta będzie miała przebieg następujący:

I. Subkonta 520, 521, 522 i 523 korespondują:

a) **po stronie „Winien"**

1) z kontem 39 — „Przeniesienia nakładów" —
— proste rodzajowe nakłady zaliczone do kosztów zaopatrzenia materiałowego
— różnice fakturowe i odchylenia od planowych cen na materiały, ustalone na subkontach 325 i 326,

2) z kontami realizacji usług głównej i pomocniczej produkcji (z klasy 8) —
— wartość usług tych wydziałów na rzecz zaopatrzenia materiałowego, obliczona według cen zaliczeniowych.

b) **po stronie „Ma"**

z subkontem 524 — „Przeniesienie kosztów zaopatrzenia materiałowego" —
— przeniesienie miesięcznej sumy kosztów do dalszego rozdziału.

II. Subkonto 524 — „Przeniesienie kosztów zaopatrzenia materiałowego" — **koresponduje:**

a) **po stronie „Winien"**

z subkontami 520, 521, 522 i 523 —
— z tytułu przeniesienia z tych subkont miesięcznych kwot kosztów.

b) **po stronie „Ma"**

z kontami i odnośnymi subkontami klasy 5 i 6 —
— przypadająca z rozdzielnika kwota ogólnych kosztów zaopatrzenia, proporcjonalna do wartości materiałów, skonsumowanych przez te konta.

Koszty zbytu i sprzedaży (53).

Konto to przeznacza się dla ewidencji kosztów zbytu i sprzedaży wytworów, produkowanych przez przedsiębiorstwo, jako też towarów handlowych, o ile sprzedaż tych ostatnich wchodzi w zakres funkcji przedsiębiorstwa i przewidziana jest w jego planie finansowym.

Działalność przedsiębiorstwa na odcinku zbytu jego produkcji jest działalnością zgoła odmienną od jego działalności produkcyjnej, niemniej jednak winna być zaplanowana, a koszt jej ujęty w preliminarzu i księgowo wyodrębniony w ewidencji.

Cykl zbytu, którego koszt będzie ewidencjonowany przy użyciu konta 53, rozpoczyna się w chwili przychodowania wytworu na skład gotowej produkcji, a kończy się w momencie jego załadowania do wagonu, względnie na inne środki lokomocji lub w wypadkach, gdy umowa z odbiorcą przewiduje dostawę produkcji franco stacja przeznaczenia — cykl ten kończy się w momencie złożenia do inkasa faktury, zaopatrzonej w dokumenty — kopie — opłaconych dokumentów przewozowych, bądź też o ile umowa przewiduje dostawę towarów własnymi środkami transportowymi producenta — w momencie uzyskania od odbiorcy pokwitowania odbioru dostawy.

Cykl sprzedaży (zwraca się uwagę na ten szczegół, do którego powrócimy w następnych częściach naszego artykułu, a w szczególności przy omawianiu kont klasy 8) kończy się natomiast w momencie **otrzymania należności za towar.**

Preliminarz kosztów zbytu i sprzedaży obejmie je w zasadniczym ugrupowaniu, na którym oprze się jednocześnie subkontowa rozbudowa tego konta:

530 — Koszty zarządu (dyrekcji) oddziału zbytu
531 — Koszty składowania gotowej produkcji i półfabrykatów
532 — Koszty ekspedycji i transportu
533 — Przeniesienie kosztów zbytu i sprzedaży.

Subkonto 530 — „Koszty zarządu (dyrekcji) oddziału zbytu" —

obejmować będzie koszty osobowe oddziału zbytu, koszty delegacji w sprawach zbytu, koszty transportu osobowego oraz (o ile dadzą się one wyodrębnić w rozdzielnikach) koszty kancelaryjne i telekomunikacyjne oddziału zbytu.

Subkonto 531 — „Koszty składowania gotowej produkcji i półfabrykatów" —

obejmie koszty utrzymania głównych magazynów gotowej produkcji, a więc i robociznę i pensje personelu magazynu, opał, światło, bieżący remont, utrzymanie dźwigów transporterowych i innych urządzeń składowych, łącznie z kosztem energii napędowej tych urządzeń, koszt rzeczowego ubezpieczenia zapasów wytworów, itp

Subkonto 532 — „Koszty ekspedycji i transportu" —

obejmie robociznę brygad załadowczych i fakturową wartość obcych usług tego rodzaju; wartość według cen zaliczeniowych usług własnych wydziałów transportowych, dowożących produkcję do stacji załadowania; fakturową wartość obcych usług z tej dziedziny; koszty frachtów kolejowych, wodnych, powietrznych, samochodowych itp. przewozów wysyłkowych

W zależności od umownych warunków dostawy — wyszczególnione wyżej koszty wchodzą w cykl obrotu produkcją zakładu od momentu jej wybycia z centralnego składu przedsiębiorstwa do chwili przybycia na stację odbiorczą (skład odbiorcy), względnie tylko do momentu załadowania do wagonu na stacji nadania

Subkonto 533 — „Przeniesienie kosztów zbytu i sprzedaży" —

przejmie **w swój ciężar** kwoty miesięczne kosztów, zebranych na wyżej omówionych subkontach.

Rozkredytowanie tej globalnej kwoty nastąpi w ciężar klasy 8, na konta kosztów sprzedaży gotowej produkcji, proporcjonalnie do wartości efektywnego kosztu wytworzenia każdego wytworu lub według innych, ustalonych branżową instrukcją kalkulacyjną zasad.

Kwoty te stanowić będą efektywną wysokość kosztów komercyjnych zakładu, poniesionych przy zbycie produkcji i staną się składnikiem kosztu własnego sprzedanej produkcji, co bliżej zostanie omówione w komentarzu do klasy 8

Uwaga ogólna do konta 53.

I. Omawiając wyżej konto kosztów zbytu i sprzedaży rozpatrywaliśmy wypadek, kiedy jednostka produkcyjna samodzielnie zbywa swoją produkcję na swój rachunek

Inaczej mieć się będzie sprawa przy pośrednictwie branżowej centrali zbytu, albowiem wtedy koszty związane ze zbytem i sprzedażą własnych wytworów mogą być ponoszone przez przedsiębiorstwo na rachunek branżowej centrali zbytu, o ile zasada ta wynika ze sposobu ustalania cen rozliczeniowych fabrycznych.

Wtedy jednak koszty tego rodzaju nie będą przedmiotem ewidencji konta 53, lecz odpowiedniego konta seperato w klasie 1, przy czym wartość usług wydziałów pomocniczych (np. transportowego), świadczonych na rzecz zbytu, odnoszona będzie na klasę 1, na dobro konta realizacji usług tego wydziału według cen, wynikających z planowej kalkulacji usług dla obcych.

II. Koszty sortowania i opakowywania produkcji nie wchodzą do kosztów zbytu, lecz winny wchodzić w zakres działania produkcyjnego wydziału przedsiębiorstwa w tym celu specjalnie powołanego lub też do funkcji ostatniego (kończącego cykl produkcyjny) wydziału.

III. Korespondencja kont po stronie „Winien" i „Ma" wynika z podanego wyżej komentarza i wyjaśnień nie wymaga.

Koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy (54).

W warunkach uspołecznionej gospodarki ochrona i bezpieczeństwo pracy wysuwa się na czoło łączących się z produkcją zagadnień i trzeba sądzić, iż kwoty na ten cel łożone będą coraz pokaźniejsze.

Racjonalna działalność przedsiębiorstwa na tym odcinku opierać się będzie o plan i **specjalnie ustalony budżet.**

Wyżej wspomniane uzasadnia potrzebę kontowego wyodrębnienia kosztów ochrony bezpieczeństwa pracy, jako kosztów znacznych i pozostających w ścisłym związku z procesem wytwarzania.

Subkontowa rozbudowa tego konta oprze się o poszczególne pozycje preliminarza kosztów ochrony i bezpieczeństwa pracy, którymi będą:

540 — Koszty odzieży ochronnej
541 — Koszty specjalnego odżywiania pracowników, zatrudnionych w ciężkich warunkach pracy
542 — Koszty utrzymania urządzeń sanitarnych i punktów pomocy lekarskiej
543 — Koszty utrzymania urządzeń wentylacyjnych i urządzeń bezpieczeństwa pracy
544 — Propaganda bezpieczeństwa pracy (akcja uświadamiania i szkolenia pracowników)
545 — Przeniesienie kosztów ochrony i bezpieczeństwa pracy.

Subkonto 540 — „Koszty odzieży ochronnej" — nie wymaga wyjaśnień.

Subkonto 541 — „Koszty specjalnego odżywiania pracowników, zatrudnionych w ciężkich warunkach pracy" —

obejmować będzie koszty artykułów żywnościowych (np. mleka, wydawanego w formie dodatkowego wyżywienia przy pracy szkodliwej dla zdrowia) oraz koszt utrzymania personelu, obsługującego akcję odżywiania.

Subkonto 542 — „Koszty utrzymania urządzeń sanitarnych i punktów pomocy lekarskiej" —

obejmować będzie wartość lekarstw i materiałów opatrunkowych oraz koszt wynagrodzenia służby sanitarnej (lekarzy, felczerów, sióstr lub tp.).

Subkonto 543 — „Koszty utrzymania urządzeń wentylacyjnych i urządzeń bezpieczeństwa pracy" —

obejmie robociznę i materiały związane z utrzymaniem tych urządzeń.

Subkonto 544 — „Koszty propagandy bezpieczeństwa pracy (akcji uświadamiania i szkolenia pracowników)" —

obejmie wydawnictwo we własnym zakresie lub zakup u obcych literatury propagandowej, koszty urządzania odczytów i kursów, koszty uczestnictwa w kursach dla referentów (instruktorów) ochrony i bezpieczeństwa pracy itp.

W tym ugrupowaniu księgowane będą w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów" — proste nakłady rodzajowe, wiążące się z ochroną i bezpieczeństwem pracy.

Subkonta 540—544 zamykane będą miesięcznie w ciężar subkonta 545 — „Przeniesienie kosztów ochrony i bezpieczeństwa pracy", którego saldo podlega z kolei przeniesieniu na subkonto 512 — „Wydziałowe koszty ochrony i bezpieczeństwa pracy" — zgodnie z uwagami podanymi do tego subkonta.

Koszty braku produkcyjnego (55)

Brak produkcyjny należy do rzędu kosztów specjalnych, towarzyszących działalności głównych i pomocniczych wydziałów przedsiębiorstwa.

Z analitycznego punktu widzenia potrzebę wyodrębnienia tych kosztów uzasadnia niezmiernie istotna w warunkach planowej gospodarki zasada oszczędzania

Pod pojęciem braku produkcyjnego rozumiemy wyprodukowane przez przedsiębiorstwo wytwory i półfabrykaty nie odpowiadające jakością ustalonym dla nich standardom lub warunkom technicznym.

W zależności od **charakteru** defektów brak dzieli się na brak, nadający się do poprawienia, oraz na **brak** definitywny (nie nadający się do poprawienia).

Za **brak nadający się do poprawienia uważany** jest taki brak, którego defekty mogą być usunięte, a poniesienie kosztów dla ich usunięcia opłaca się i jest gospodarczo celowe.

Za **brak definitywny** uważany jest taki brak, którego defekty nie mogą być usunięte lub poniesienie kosztów ich usunięcia nie opłaca się i nie jest gospodarczo uzasadnione.

Rozbudowa subkontowa konta 55 uwzględniać będzie podział braku według miejsca powstania, z rozbiciem szczegółowym na dwa wyżej podane rodzaje braku produkcyjnego.

550 — Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) w procesie produkcji
551 — Brak produkcyjny powstały (stwierdzony) w wydziale produkcyjnym (na składzie przywydziałowym)
552 — Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) w centralnym składzie gotowej produkcji
553 — Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) u odbiorcy (reklamowany)
554 — Przeniesienie kosztów braku produkcyjnego.

Rozbicie wyżej naprowadzonych subkont według charakteru braku nastąpi przez dodanie do każdego z nich, po kresce poziomej, symbolu cyfrowego: „0", co oznaczać będzie brak nadający się do poprawienia, lub cyfry „1" co oznaczać będzie, iż brak ma charakter definitywny

Subkonta te służą dla ustalenia wartości braku, kosztów poprawienia defektów, a więc — ogólnie — spowodowanych brakiem produkcyjnych strat, które nie wynikają z przyczyn obiektywnych, lecz z przyczyn uzależnionych od pewnych warunków lub zawinionych przez pewne osoby. Zbadanie i zwalczanie tych przyczyn winno być troską pierwszej wagi kierownictwa technicznego.

Straty tego rodzaju z tej racji, że wynikają w procesie produkcji nieobiektywnie nie mogą być zaplanowane, ani mieć swojego samodzielnego wyrazu w rachunku wyników, lecz wchodzić muszą do kalkulacji jako jeden ze złożonych elementów kosztów wytwarzania.

Na koszty braku produkcyjnego składają się:

a) w odniesieniu do braku nadającego się do poprawienia —
   - wartość materiałów, zużytych dla naprawy defektów (w korespondencji z kontem 39),
   - wartość robocizny i świadczeń dla robotników, zajętych usuwaniem stwierdzonych defektów (w korespondencji z kontem 39),
   - wartość zapłaconych odszkodowań konwencjonalnych, w wypadku stwierdzenia braku u odbiorcy i gdy warunki umowy to przewidują (w korespondencji z kontem 39),
   - część kosztów ogólnozakładowych w wysokości ustalonej jako iloczyn ilości wybrakowanych wytworów × planowa norma kosztów ogólnozakładowych, przypadających według założeń preliminarza na jednostkę wytworu (w korespondencji z subkontem 503),

— część kosztów wydziałowych w wysokości ustalonej w tenże sposób przy zastosowaniu normy kosztów wydziałowych, przypadających na jednostkę produkcji, zgodnie z założeniami preliminarza (w korespondencji z subkontem 519).

b) w odniesieniu do braku definitywnego —

— wartość wybrakowanego wytworu lub półfabrykatu według planowego kosztu własnego (w korespondencji z kontem klasy 7), w wypadku stwierdzenia braku w zakładzie produkującym lub

— koszt odszkodowania zapłaconego odbiorcy na podstawie jego reklamacji (w korespondencji z kontem 39).

W wypadkach stwierdzenia definitywnego braku u odbiorcy następuje równocześnie **stornowanie** wszystkich zapisów księgowych, dotyczących realizacji produkcji (o czym mowa będzie w dalszych częściach naszego artykułu).

Ilość produkcji definitywnie wybrakowanej podlega wyeliminowaniu ze sprawozdań o wykonaniu planu produkcji.

Ustalone na subkontach 550, 551, 552 i 553 straty z braku produkcyjnego podlegają miesięcznemu przeniesieniu w **ciężar** subkonta 554.

Subkonto 554 **będzie uznawane** w wypadkach stwierdzenia braku, nadającego się do poprawy — kwotami, podlegającymi potrąceniom winnym spowodowania braku — w ciężar klasy 1 (winnym może okazać się również dostawca surowca), a w wypadkach stwierdzenia braku definitywnego — tymiż kwotami, a ponadto ewentualną wartością użytkową zabrakowanej produkcji — w ciężar konta materiałowego w klasie 2 na podstawie asygnaty, świadczącej o przychodzie wybrakowanej produkcji do magazynu.

O ile zapisane na dobro tego subkonta kwoty nie zrównoważą spowodowanych brakiem strat, pozostała ich część podlega przeniesieniu z subkonta 554:

a) w ciężar konta kalkulacji tej produkcji, której część została wybrakowana (w klasie 6) — w odniesieniu do braku, stwierdzonego w procesie produkcji,

b) w ciężar subkonta 518-2 kosztów wydziałowych tego wydziału, na którego składzie brak stwierdzono (zgodnie z uwagami podanymi przy omawianiu tego subkonta)

c) w ciężar subkonta 502-2 kosztów ogólnozakładowych (zgodnie z uwagami podanymi przy omawianiu tego subkonta) — w odniesieniu do braku, stwierdzonego w centralnym magazynie gotowej produkcji, lub do braku, stwierdzonego u odbiorcy.

Z komentarza podanego wyżej wynika, iż zakłady pracy, w celu ujawniania na czasie braku i w celu zapobiegania zbyt wielkim kosztom, ponoszonym na jego poprawienie, a także w celu prawidłowego rozdzielania kwot strat, ponoszonych z tego tytułu — winny zatroszczyć się o wprowadzenie należytej technicznej kontroli jakości produkcji na każdym etapie trwania procesu wytwarzania.

Techniczna kontrola powinna mieć na celu klasyfikowanie produkowanych wytworów, przy czym do jej zadań wchodzić winno stwarzanie dokumentów o stwierdzeniu braku, z których wynikać powinny:

a) charakterystyka defektu braku,

b) stwierdzenie przyczyn i winnych powstania braku.

Jest rzeczą oczywistą, że w każdym przedsiębiorstwie winny być w tym celu opracowane szczegółowe techniczne instrukcje, klasyfikujące brak.

Uwagi ogólne do konta 55.

I. Analityczna ewidencja kosztów braku prowadzona będzie:

w odniesieniu do subkonta 550 — według podziału na rodzaje wytworów,

w odniesieniu do subkonta 551 — według podziału na poszczególne wydziały produkcyjne, natomiast

w odniesieniu do subkont 552 i 553 — według podziału na przyczyny powstania braku.

II. W reasumpcji podanych wyżej uwag korespondencja subkont konta 55 przedstawiać się będzie, jak następuje:

IIa) **Subkonta 550, 551, 552,** a więc obejmujące koszt braku, stwierdzonego wewnątrz zakładu — **korespondują:**

a) **po stronie „Winien“**

aa) **w wypadkach stwierdzenia braku nadającego się do poprawienia —**

1. z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów“ —
   — wartość materiałów, zużytych na naprawę defektu,
   — wartość robocizny, zużytej na naprawę defektu.
2. z subkontem 503 — „Przeniesienie kosztów ogólnozakładowych“ —
   — zaliczenie części tych kosztów według planowych norm na jednostkę wybrakowanego wytworu.
3. z subkontem 519 — „Przeniesienie kosztów wydziałowych“ —
   — zaliczenie części tych kosztów według planowych norm na jednostkę wybrakowanego wytworu.

ab) **w wypadkach stwierdzenia braku definitywnego**

z kontem klasy 7 danego wytworu —
— odpisanie zabrakowanego wytworu w planowej wysokości kosztów jego wytworzenia.

b) **po stronie „Ma“**

z subkontem 554 — „Przeniesienie kosztów braku produkcyjnego“ —
— przeniesienie miesięcznych sum kosztów ustalonych na tych subkontach.

IIb) Subkonto 553 — „Brak produkcyjny powstały (stwierdzony, ustalony) u odbiorcy" — **koresponduje:**

a) **po stronie „Winien"**

aa) **w wypadku stwierdzenia braku nadającego się do poprawienia** —

z kontami i subkontami, jak podano wyżej w punktach od 1—3. a ponadto:

4. z subkontem 39 — „Przeniesienie nakładów" —

— wartość zapłaconych odbiorcy odszkodowań konwencjonalnych, wynikających z umowy o dostawę —

— koszt przewozu wytworów od odbiorcy do producenta celem dokonania naprawy defektu,

5. z kontem realizacji usług własnego pomocniczego wydziału transportowego w klasie 8 —

— koszt przewozu wytworów od odbiorcy do zakładu produkującego ,celem dokonania naprawy defektu, o ile przewóz odbywa się własnym transportem.

ab) **w wypadku stwierdzenia braku definitywnego**

z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów"

— wartość odszkodowania zapłaconego odbiorcy na podstawie jego reklamacji.

b) **po stronie „Ma"**

z subkontem 554 — „Przeniesienie kosztów braku produkcyjnego" —

— przeniesienie miesięcznej sumy kosztów, ustalonych na subkoncie 553.

IIc) Subkonto 554 — „Przeniesienie kosztów braku produkcyjnego" — **koresponduje:**

a) **po stronie „Winien"**

z subkontami 550, 551. 552 i 553 —

— przeniesienie miesięcznych sum kosztów zaewidencjonowanych na tych subkontach.

b) **po stronie „Ma"**

1. z subkontem 144 — „Inne należności i zobowiązania.

— kwoty odszkodowań, podlegające ściągnięciu z winnych powstania braku (w tej liczbie również z dostawców niejakościowego surowca),

2. z kontami klasy 2 (22, 25 lub 26) —

— użytkowa wartość zabrakowanego definitywnie wytworu mogącego znaleźć zastosowanie w produkcji lub być sprzedanym (wartość złomowa),

3. z kontem kalkulacji bezpośrednich kosztów danego rodzaju wytworów w klasie 6

— reszta (po potrąceniu kwot pod 1. i 2.) kosztów braku, stwierdzonego w procesie produkcji lub

4. z subkontem 518-2 — „Manka jakościowe materiałów i braki produkcyjne —

— po potrąceniu odnośnych kwot (ad 1 i 2) reszta kosztów braku powstałego w magazynie przywydziałowym lub

5. z subkontem 502-2 — „Manka jakościowe materiałów i brak produkcyjny" —

— reszta (po potrąceniu odnośnych kwot ad 1. i 2.) kosztów braku, powstałego w centralnym magazynie gotowej produkcji lub braku powstałego u odbiorcy.

III. Koszty usuwania defektu braku nie mogą być aktywowane przy sporządzaniu zamknięć rachunkowych (nawet o ile prace nad poprawieniem stwierdzonych wad nie zostały ukończone). a więc konto 55 nie może wykazywać żadnych sald.

IV. Uznana reklamacja jakościowa odbiorcy, kwestionująca dostawę z punktu widze ia zaszeregowania fakturowanego wytworu do zbyt wysokiej grupy sortowej nie jest uważana za równoznaczną ze stwierdzeniem braku produkcyjnego, służy jedynie za podstawę dla dokonania stornujących zapisów księgowych na kontach odbiorcy (klasy 1) i kontach realizacji (w klasie 9).

Koszty przestojów w produkcji (56).

Konto to ewidencjonuje koszty dłuższych przestojów produkcyjnych, które powstają:

a) z przyczyn zewnętrznych oraz

b) z przyczyn wewnętrznozakładowych.

ad a) Do przyczyn zewnętrznych, mogących powodować dłuższe przestoje w produkcji zalicza się: zahamowanie przez dostawców, z ich winy, dostaw energii elektrycznej lub innego rodzaju energii (wody, pary itd.), materiałów i surowców lub niedotrzymanie przez nich umów o świadczeniu innych usług, bez których działalność produkcyjna przedsiębiorstwa nie może być kontynuowana.

ad b) Do przyczyn wewnętrznozakładowych, powodujących dłuższe przerwy w ruchu, odnoszą się: awarie, błędy organizacyjne, zawinione przez dany wydział lub wadliwe działanie innych wydziałów przedsiębiorstwa (np. wskutek niedostarczenia na czas półfabrykatów z jednego wydziału do przeróbki w drugim wydziale, wskutek przerwy w dostawie energii (elektrycznej lub innej) z własnych wydziałów energetycznych itp.), organizacyjne niedociągnięcia poszczególnych oddziałów zarządu przedsiębiorstwa, których rezultatem jest np. zahamowanie dostaw surowców i materiałów do produkcji itd.

Podobnie, jak to zauważono w komentarzu do konta 55, kompleks kosztów, spowodowanych przestojem produkcji, jest w zasadzie nieobiektywnie wynikłą stratą, która nie może być planowana, ani też mieć swojego samodzielnego wyrazu w rachunku wyników, poza przypadkiem, gdy przestój spowodowany został wypadkiem losowym.

Na stratę z dłuższego przestoju składają się:

1) koszt robocizny należnej robotnikom **produkcyjnym** za czas przestoju lub wysokość dopłat różnic pracownikom fizycznym, którzy wskutek przestoju przerzuceni zostali do robót, wymagających mniejszych kwalifikacji i wskutek tego gorzej płatnych, wraz z przypadającymi od tych kwot ubezpieczeniami i narzutami funduszowymi,

2) Koszt paliwa i energii technologicznej w wysokości faktycznego ich zużycia na rozgrzanie agregatów (pieców) po przestoju (w wydziałach o nieprzerwanej działalności), oraz

3) część kosztów wydziałowych, obliczona według niżej podanych zasad.

Fakt przestoju musi być stwierdzony protokolarnie przez specjalnie w tym celu powołaną przez kierownictwo zakładu — stałą lub doraźną — komisję techniczną, do której obowiązków wchodzić będzie ustalenie: czasu trwania przestoju, przyczyn, które przestój spowodowały, winnych jego powstania oraz rozmiaru spowodowanych przestojem strat, według następujących zasad obliczeniowych:

ad 1) Koszt robocizny produkcyjnej lub dopłat różnic w zarobkach robotników, przerzuconych na gorzej płatne roboty, oblicza się na podstawie odpowiednich efektywnych wykazów dniówek.

Przypadające od tych zarobków kwoty ubezpieczeń społecznych i narzutów funduszowych oblicza się według ustalonych stawek procentowych.

Zapisu w ciężar konta 56 dokonuje się w korespondencji z kontem 39, według rozdzielnika do tego konta, które uwzględnia już — między innymi — wyżej wymienione kwoty.

ad 2) Koszt paliwa i energii technologicznej zużytych na rozgrzanie agregatów (pieców) po przestoju wynika z danych faktycznych, stwierdzanych przy pomocy odnośnych urządzeń pomiarowych (liczników).

Natomiast koszt paliwa i energii technologicznej, rozchodowanej w czasie trwania przestoju w wydziałach o nieprzerwanej działalności oblicza się albo na podstawie wskaźników urządzeń pomiarowych, albo też na podstawie planowych norm zużycia energii na godzinę pracy agregatu.

Na ogół biorąc — branżowe instrukcje kalkulacyjne winny przewidywać dokładne sposoby ustalania kosztów w tych wypadkach, w zależności od specyficznych warunków technologicznych branży.

Zapisu w ciężar konta 56 dokonuje się w korespondencji z kontem 39 — „Przeniesienie nakładów" — w wypadku korzystania z energii obcej lub w korespondencji z kontem realizacji świadczeń pomocniczego wydziału energetycznego — w wypadku korzystania z własnej energii, według rozdzielnika, który to zużycie winien odrębnie wykazywać.

ad 3) Część kosztów wydziałowych, zaliczaną do strat wynikłych wskutek przestoju oblicza się jako iloczyn ilości godzin przestoju × planowa wysokość kosztów wydziałowych przypadających na jedną godzinę normalnej pracy wydziału.

Ta norma wynika z kolei z rozdzielenia ogółu planowanych kosztów wydziałowych na planowaną ilość godzin pracy danego wydziału.

Zapisu w ciężar konta 56 dokonuje się w korespondencji z subkontem 519 — „Przeniesienie kosztów wydziałowych".

Konto 56 ewidencjonować będzie koszty, wynikające wskutek przestojów dłuższych, do których zaliczane będą przestoje trwające bez przerwy jeden cały i więcej dni roboczych danego wydziału lub całego przedsiębiorstwa.

W planach finansowych koszty z tego tytułu nie mogą — oczywiście — być przewidywane, toteż kryterium rozbudowy subkontowej konta 56 nie może wynikać z założeń preliminarzy, natomiast decyduje tu wzgląd analizy działalności produkcyjnej, niezwykle istotny w uspołecznionych przedsiębiorstwach na tle wymogów oszczędnej i racjonalnej gospodarki.

Stąd też **analityczna ewidencja** oprze się o następującą, rozszerzoną nomenklaturę przyczyn przestojów, które będą rejestrowane na subkontach:

560 — Koszty przestojów, powstałych wskutek awarii

561 — Koszty przestojów, powstałych z błędów i niedociągnięć organizacyjnych w wydziale,

562 — Koszty przestojów, powstałych z winy oddziału zarządu przedsiębiorstwa,

563 — Koszty przestojów, powstałe z przyczyn zewnętrznych,
563-0 — z winy dostawców
563-1 — wskutek wypadków losowych

564 — Przeniesienie kosztów przestojów w produkcji.

Subkonta 560—563 przyjmować będą **obciążenia**, omówione poprzednio w punktach 1), 2) i 3) i **uznawane będą** w ciężar subkonta 564 — „Przeniesienie kosztów przestojów w produkcji.

Subkonto 564 przejmie te obciążenia, a **uznawane będzie:**

a) w wypadku przestoju całego przedsiębiorstwa —
— **w ciężar subkonta 502-3** — „Przestoje w produkcji" — będącego subkontem szczegółowym wyżej omówionych, nieproduktywnych **kosztów ogólnozakładowych**.

b) w wypadku przestoju jednego wydziału —
— **w ciężar subkonta 518-3** — „Przestoje w produkcji"—będącego subkontem szczegółowym wyżej omówionych nieproduktywnych **kosztów wydziałowych** (danego wydziału)

c) w kwocie strat, powstałych wskutek przestoju, spowodowanego w wypadku losowym —
— w ciężar konta 09 — „Wyniki".

W wypadku możności uzyskania od dostawców odszkodowania za straty z przestoju, powstałego z ich winy, (w wyniku zgłoszonej u dostawców

i opartej na warunkach umowy pretensji) kwoty te zostaną zaksięgowane na dobro subkonta 564, w korespondencji z subkontem 144 — „Inne należności i zobowiązania“ — na karcie szczegółowej dostawcy.

Konta 57, 58, 59

rezerwuje się do dyspozycji branż, a przedmiotem ich ewidencji będą towarzyszące produkcji koszty, wynikające z branżowej problematyki (przewidziane branżowymi instrukcjami kalkulacji kosztów) lub ze specjalnych zarządzeń

Uwagi ogólne do kont klasy 5.

Systematyka kont tej klasy wynika z podanych we wstępie założeń.

Łączniki, nazywane w projekcie „kontami (subkontami) przeniesień kosztów“ służyć będą w postępowaniu księgowym przyjętej w założeniu zasadzie łączenia dających się zaplanować kompleksowych stanowisk kosztów (subkont) w bardziej ogólne zespoły (konta), które z kolei — w usystematyzowaniu, opartym na typowej strukturze organizacyjnej każdego przedsiębiorstwa produkcyjnego — będą w swych częściach lub całości przedmiotem budżetowania.

Z treści komentarza podanego do poszczególnych kont i subkont tej klasy wynika jasno, co w naszej koncepcji wchodzi w zakres kosztów pośrednich, a więc kosztów **środków**, prowadzących do osiągnięcia celu przedsiębiorstwa.

Równolegle do tego skrystalizuje się pojęcie bezpośrednich kosztów wytwarzania, które to pojęcie łączyć będziemy tylko z wytworem, będącym **celem** każdej produkcji.

Zagadnienia te rozwiniemy szczegółowo w następnej części naszego projektu.

(c. d. n.)

JAN KUJAWSKI (Warszawa)

Organizacja rachunkowości w państwowych wielozakładowych przedsiębiorstwach wyodrębnionych

W państwowych przedsiębiorstwach wyodrębnionych, w skład których wchodzi kilka zakładów wytwórczych, organizacja rachunkowości może być ujęta w trojaki sposób:

a) przedsiębiorstwo prowadzi jedną, centralną rachunkowość zakładów;

b) przedsiębiorstwo prowadzi scentralizowaną rachunkowość zakładów, z pozostawieniem na zakładach rachunkowości kosztów własnych (tzw. „autonomiczny system kosztów“);

c) poszczególne zakłady wytwórcze prowadzą własną rachunkowość.

W powyższych trzech rozwiązaniach zamykają się możliwości organizacji rachunkowości państwowych wielozakładowych przedsiębiorstw przemysłowych.

a) Prowadzenie jednej, centralnej rachunkowości zakładów posiada przede wszystkim tę zasadniczą wadę, że kierownik zakładu przemysłowego nie orientuje się zupełnie w bieżącym kształtowaniu się kosztów własnych.

Księgowość prowadzona centralnie, chcąc uzyskiwać wyniki działalności każdego zakładu, winna prowadzić oddzielne rozliczenia kosztów dla każdego zakładu. Segregacja tych kosztów według poszczególnych zakładów, ujmowanie ich księgowo oraz rozliczanie zmusza do poważnej rozbudowy rachunkowości. W takiej sytuacji najracjonalniejsze byłoby zaprowadzenie rachunkowości maszynowej. Dalszą poważną wadą tego rozwiązania jest nieunikniona konieczność licznych wyjaśnień dokumentów, nadsyłanych przez zakłady (karty robocze, żądania materiałowe i inne dokumenty), co wzmaga korespondencję z zakładami.

b) Przy autonomicznym systemie kosztów, działy rachunkowości jak:

— dział płacy
— dział kosztów własnych
— dział materiałowy, obejmujący kartoteki ilościowo-wartościowe towarów (klasa 3 jpk) oraz wyrobów gotowych a ponadto półwyroby i odpadki wartościowe

pozostają na zakładach.

W rachunkowości przedsiębiorstwa oraz zakładu prowadzone są wówczas korespondujące ze sobą rozrachunkowe konta łącznikowe. Przedsiębiorstwo obciąża zakład na koncie łącznikowym za nakłady kosztów operacyjnych i pozaoperacyjnych, za zakupione i dostarczone do zakładu surowce i materiały a uznaje za sprzedane wyroby po cenie kosztów własnych zakładu.

Zakład wyrobów gotowych nie fakturuje odbiorcom, lecz przeprowadza to rachunkowość przedsiębiorstwa — centralnie

Zakład prowadzi u siebie również konto łącznikowe przedsiębiorstwa, przez które przeprowadza odnośne księgowania. Koszta łącznikowe winny być wzajemnie uzgadniane i przy sporządzaniu zbiorczego bilansu przedsiębiorstwa winny się zbilansować. Ze względu na przejrzystość wskazane jest prowadzenie kilku subkont konta łącznikowego, np.:

— konta łącznikowego za surowce i materiały
— konta łącznikowego za płace
— konta łącznikowego za różne koszty
— konta łącznikowego za sprzedane wyroby gotowe.

Przy autonomicznym systemie kosztów rachunkowość zakładu nie prowadzi u siebie kont majątku trwałego (klasa 0) oraz kont finansowych (klasa 1)

jak i sprzedaży (klasa 9), które prowadzone są wówczas w rachunkowości przedsiębiorstwa.

Finansowanie zakładu odbywa się wówczas centralnie, przez przedsiębiorstwo.

c) Prowadzenie własnej księgowości przez poszczególne zakłady nie wymaga szczególnych wyjaśnień. Zakłady stanowią wówczas samodzielne jednostki bilansujące. Bilanse zakładów wchodzą w skład wspólnego bilansu przedsiębiorstwa bądź statystycznie, bądź księgowo. Jedynie finansowanie zakładów odbywa się centralnie, przez przedsiębiorstwo.

Dyrekcja przedsiębiorstwa, po uzgodnieniu z Narodowym Bankiem Polskim, przekazuje poszczególnym zakładom gotówkę na bieżące potrzeby. Zakłady posiadają w terenowych oddziałach Narodowego Banku Polskiego konta budżetowe, bądź również operacyjne, których salda automatycznie przelewane są na konto przedsiębiorstwa w Narodowym Banku Polskim. Zakłady mogą również nie posiadać konta operacyjnego w N. B. P., a wszelkie wpływy ze sprzedaży inkasowane są wprost na dobro konta operacyjnego przedsiębiorstwa.

Fakturowanie wyrobów gotowych odbywa się centralnie przez przedsiębiorstwo, a zakłady obciążają konto przedsiębiorstwa za wyroby wysłane do odbiorcy, po cenie kosztów własnych. O ile wyroby gotowe roliczane są bezpośrednio z branżową centralą zbytu, wówczas fakturowanie nie należy do czynności rachunkowych przedsiębiorstwa.

Tak przy autonomicznym systemie kosztów (b), jak przy własnej księgowości w zakładach (c) zaprowadzenie wielokolumnowej księgowości przebitkowej, opisanej w artykule dyskusyjnym J. S. Mioduskiego („Rachunkowość - Podatki" — zeszyt 1 — styczeń) nie wydaje się konieczne, gdyż jak wynika z powyższych rozważań, wielokolumnowe konta dotyczyłyby jedynie kilku kont łącznikowych, podczas gdy pozostałe konta nie wymagałyby wielokolumnowego rozbudowania.

Zastosowanie wielokolumnowej księgowości przebitkowej mogłoby mieć praktyczne zastosowanie przy całkowitym scentralizowaniu rachunkowości zakładów w przedsiębiorstwie (pkt a). Wady tego rozwiązania są jednak tak poważne, iż wymagałoby ono dalszej dyskusji na łamach czasopisma. Wydaje się, że przedsiębiorstwa wyodrębnione zdążają obecnie do organizacji rachunkowości zakładów według autonomicznego systemu kosztów.

NASZA PIERWSZA ANKIETA!

Prof. TOMASZ LULEK (Kraków)

Zagadnienia „Jednolitego Planu Kont"

Dalszy ciąg części trzeciej

Konta obowiązujące i konta fakultatywne

VI. Polski „arkusz rozliczeniowy" a niemiecki „arkusz obrachunkowy".

Z powyższego wykazu oddziałów kosztowych niemieckiego arkusza obrachunkowego wynika, że polski „arkusz rozliczeniowy" nie jest wcale z nim identyczny. Instrukcja do Jednolitego Planu Kont (str. 38) uznaje jego sporządzanie za fakultatywne, ale na wypadek jego użycia reguluje jego treść. Musi on zawierać przynajmniej 8 następujących pozycyj kosztowych:

1) Materiały bezpośrednie,
2) Ogólne koszty materiałowe,
3) Robocizna bezpośrednia,
4) Specjalne koszty wytwarzania,
5) Ogólne wydziałowe koszty wytwarzania,
6) Ogólne koszty administracji,
7) Ogólne koszty sprzedaży,
8) Specjalne koszty sprzedaży.

Podczas gdy niemiecki obrachunek kosztowy jest wyrazem oddziałów czynnościowych (resortów) przedsiębiorstwa i kosztów każdego z nich, to polski arkusz rozliczeniowy jest wykazem kosztów ogólnych i szczególnych z podziałem na 8 lub więcej grup rzeczowych bez związku z oddziałami czynnościowymi (resortami) przedsiębiorstwa. Jego układ jest przystosowany do potrzeb kontowania w klasie 7 i dlatego wykazuje: a) koszty produkcji, złożone ze zużytych materiałów fabrykacyjnych, ogólnych kosztów materiałowych, robocizny fabrykacyjnej oraz ogólnych i specjalnych kosztów fabrykacji; b) koszty administracji; c) koszty sprzedaży ogólne i specjalne. W ten sposób umożliwia on wypełnienie czterech kont obowiązkowych klasy 7. Nie nadaje się jednak do potrzeb kalkulacji, gdy chodzi o obliczenie kosztów fabrykacji takich wyrobów, które muszą przejść przez różne oddziały fabrykacyjne o różnych kosztach ogólnych. Uwzględnienie tych różnic wymaga bowiem wykazania kosztów ogólnych każdego oddziału, aby obliczyć dla każdego odpowiedni dodatek kalkulacyjny i ten zastosować przy obliczeniu kosztów poszczególnych artykułów. Do tego wszystkiego niezbędne jest zestawienie tabeli oddziałowej, podobnej do niemieckiego arkusza obrachunkowego.

Arkusz rozliczeniowy o treści podanej na str. 39 Instrukcji nie nadaje się także na podstawę kontowania w klasach 5 i 6, bo nie zawiera wcale owych „wydziałów ogólnych, pomocniczych i wytwórczych", których koszty mają być kontrolowane księgowo w tych klasach. Pouczenie na str. 38 Instrukcji, że księgowania w klasach 5 i 6 mogą się odbywać bieżąco lub periodycznie na podstawie arkuszów rozliczeniowych, polega na oczywistej omyłce. Do takiego celu niezbędny jest arkusz oddziałowy podobny do niemieckiego, wykazujący koszty każdego oddziału, a przynajmniej poszczególnych grup oddziałowych, wymienionych wyżej. Taki arkusz czy tabela oddziałowa zastąpiłaby w zupełności także obecny arkusz rozliczeniowy, bo zawiera wszystkie grupy kosztów ogólnych, wymagane na str. 39 In-

strukcji, w rubrykach oddziałów materiałowych, fabrykacyjnych, administracyjnych i handlowych (zbytu). Koszty zaś szczególne, tj. zużycie materiałów i robocizna, mogą być wymienione w tabeli oddziałowej osobno albo też wejść do klasy 7 wprost z kont klasy 4.

VII. Konta oddziałowe.

W odróżnieniu od niemieckiego planu ramowego z jedną klasą fakultatywną dla kont oddziałowych wypadłoby w Polsce prowadzić konta oddziałowe w dwóch klasach (5 i 6), przy czym w myśl zalecenia Instrukcji (str. 38) miałyby należeć do klasy 6 konta oddziałów wytwórczych, tj. fabrykacyjnych głównych i pomocniczych, tak że dla klasy 5 pozostałyby wszystkie konta oddziałów administracyjnych (4 grupy). Instrukcja przewiduje dwojaki sposób prowadzenia kont oddziałowych (wydziałowych), a mianowicie: a) bieżący, b) periodyczny ,tj. miesięczny lub kwartalny na podstawie arkuszów rozliczeniowych, sporządzonych w tych terminach według okresów kalkulacyjnych. przyjętych w danym przedsiębiorstwie.

A. Periodyczne prowadzenie kont oddziałowych.

Jak wyżej wykazano, periodyczne prowadzenie kont oddziałowych nie może odbywać się na podstawie arkuszów rozliczeniowych określonych co do treści w Instrukcji na str. 39, lecz wymaga arkuszów czy tabel oddziałowych, urządzonych na wzór niemieckiego arkusza obrachunkowego (B e t r i e b s a b r e c h n u n g s b o g e n). W księdze głównej można by albo urządzić konta dla wszystkich, tj. kilkudziesięciu oddziałów pojedynczych, albo ograniczyć się do sześciu kont grupowych. W tym drugim wypadku nie byłoby ewidencji księgowej kosztów oddziałów pojedynczych i ten brak musiałby być uzupełniony sposobem statystycznym przez rubryki tabeli rozdzielczej (oddziałowej) dla każdego oddziału pojedynczego. Wtedy ewidencja kosztów oddziałowych byłaby ewidencją mieszaną, po części kontową. po części statystyczną.

Przykład kontowania miesięcznego.

Przez cały miesiąc są prowadzone tylko konta kosztowe klasy 4; na końcu miesiąca zestawia się z ich sum tabelę rozdzielczą (oddziałową) na wzór niemieckiego arkusza obrachunkowego. Jej przykład, ograniczony do 6 oddziałów grupowych z pominięciem oddziałów pojedynczych, zawiera tylko sumy końcowe okresu miesięcznego.

Tabela rozdzielcza (oddziałowa)

Kategorie kosztów ogóln. (20 pozycyj)	Oddziały gospodarcze	Oddziały fabrykac. główne	Oddziały fabrykac. pomocn.	Oddziały materiał.	Oddziały admin.	Oddziały zbytu
Rozłożone sumy kosztów ogólnych	34.130	43.566	13.254	8.978	21.050	39.810
Rozłożenie oddz. gospod. . . .		30.020	3.718		392	
Rozłożenie oddz. pomocn. . .		16.972				
	—	90.558	—	8.978	21.442	39.810

1. Wprowadzenie treści tej tabeli na konta oddziałowe wymaga obciążenia 6 kont grupowych przy uznaniu 20 kont kosztowych klasy 4. Do tego jest potrzebny następujący obustronnie zbiorowy artykuł dziennikowy:

	Winien	Ma
Oddziały gospodarcze	34.130	
Oddziały fabrykacyjne główne .	43.566	
Oddziały fabrykacyjne pomocnicze	13.254	
Oddziały materiałowe	8.978	
Oddziały administracji	21.050	
Oddziały zbytu (sprzedaży) . .	39.810	
(Konta kosztowe klasy 4)		
1. Zużycie materiałów pomocniczych		....
2. Robocizna pomocnicza .		....
3. Świadczenia społeczne .		....
4. Naprawy		....
5. Prąd, gaz, woda . . .		....
6.		....
....		....
20.		....
	160.788	160.788

2. Rozłożenie kosztów oddziałów gospodarczych na 3 inne oddziały wymaga uznania konta oddziałów gospodarczych, a obciążenia 2 innych kont przypadającymi częściami.

	Winien	Ma
Oddziały gospodarcze		34.130
Oddziały fabrykacyjne główne .	30.020	
Oddziały fabrykacyjne pomocnicze	2.718	
Oddziały administracji	392	
	34.130	34.130

3. Rozłożenie kosztów oddziałów pomocniczych na oddziały fabrykacyjne główne wymaga obciążenia oddziałów głównych, a uznania oddziałów pomocniczych saldem tych drugich. Rozłożenie sum kosztowych nie wystąpi w tym przykładzie na koncie oddziałów głównych, bo saldo konta oddziałów pomocniczych (zł 16.972) rozejdzie się po różnych kontach pojedynczych grupy głównej, zebranych tu na jednym koncie grupowym.

	Winien	Ma
Oddziały fabrykacyjne główne .	16.972	
Oddziały fabrykacyjne pomocnicze		16.972

KONTA ODDZIAŁOWE (GRUPOWE)

KLASA 5.

50 Oddziały gospodarcze

z kont klasy 4	34.130	na oddziały fabrykacyjne (60) . . .	30.020
		„ oddziały pomocnicze (61) . . .	3.718
		„ oddziały administracji (52) . . .	392
	34.130		34.130

51 Oddziały materiałowe

z kont klasy 4	8.978	na konto produkcji (70)	8.978

52 Oddziały administracji ogólnej

z kont klasy 4	21.050	na konto administracji (74) . . .	21.442
„ oddziałów gospodarczych (50) . .	392		
	21.442		21.442

53 Oddziały zbytu (sprzedaży)

z kont klasy 4	39.810	na ogólne koszty sprzedaży (71) . .	39.810

KLASA 6.

60 Oddziały fabrykacyjne główne

z kont klasy 4	43.566	na konto produkcji (70)	90.558
„ oddziałów gospodarczych (50) . .	30.020		
„ oddziałów pomocniczych (61) . . .	16.972		
	90.558		90.558

61 Oddziały fabrykacyjne pomocnicze

z kont klasy 4	13.254	na oddziały fabr. główne (60) . . .	16.972
„ oddziałów gospodarczych (50) . .	3.718		
	16.972		16.972

Po wprowadzeniu treści tabeli rozdzielczej na konta oddziałów i po zakontowaniu rozłożenia sum oddziałów gospodarczych i oddziałów pomocniczych pozostają tylko 4 konta oddziałów grupowych, które wykazują niewyrównane salda. Są to konta oddziałów fabrykacyjnych-głównych, materiałowych, konta administracji i zbytu. Otóż tych sald nie można przenieść np. na konta sprawozdawcze. Muszą one przejść do klasy 7, która jest obowiązkowa zawsze, a więc także i wtedy, gdy są prowadzone klasy 5 i 6. Salda oddziałów fabrykacyjnych i materiałowych przejdą na konto produkcji klasy 7, a salda oddziałów administracji i zbytu na takie same konta klasy 7. Powstaną więc następujące artykuły dziennikowe:

	Winien	Ma
Konto produkcji (70)	99.536	
Oddziały materiałowe (51) . .		8.978
Oddziały fabrykac. główne (60)		90.558
Konto administracji (71)	21.442	
Oddziały administracji (52) . .		21.442
Konto ogólnych kosztów sprzedaży (72)	39.810	
Oddziały zbytu (53)		39.810
Konto produkcji (70)	77.099	
Konto zużycia materiałów (40)		42.108
Konto robocizny (41)		34.991

Konto produkcji będzie więc obciążone sumą kosztów oddziałów fabrykacyjnych i oddziałów materiałowych (z klasy 5 i 6), nadto wartością zużytych materiałów fabrykacyjnych i robocizną fabrykacyjną przy uznaniu poszczególnych kont klasy 4. Salda kont kosztów administracji i kosztów sprzedaży z klasy 5 przejdą na takie same konta klasy 7; z niej przejdą koszty fabrykacji w postaci wyrobów na konto wyrobów (klasa 8), a koszty administracji i koszty sprzedaży na konto strat i zysków.

B. Bieżący sposób prowadzenia

kont oddziałowych nie mógłby być oparty na tabelach rozdzielczych (oddziałowych), bo ich sporządzanie nie jest przewidziane w Instrukcji. Zapisy na kontach oddziałowych musiałyby być dokonywane szczegółowo z dokumentów wydatkowych, a każdy wydatek wspólny musiałby być dzielony od razu na odpowiednie oddziały. Ponieważ celem prowadzenia kont oddziałowych jest kontrola księgowa kosztów oddziałowych, przeto nie można by się ograniczyć do prowadzenia 6 kont grupowych, lecz musiałyby być prowadzone wszystkie konta pojedyncze w liczbie kilkudziesięciu, aby była ewidencja księgowa kosztów każdego oddziału, jak to przewiduje Instrukcja na str. 38, przeznaczając klasy 5 i 6 dla „księgowej kontroli kosztów wydziałowych“. Jednakże bieżące

rozkładanie każdego wydatku ogólnokosztowego (wspólnego) na odpowiednie oddziały czynnościowe (resorty) i bieżące wpisywanie obliczonych cząstek na różne konta oddziałowe wymagałoby tak wiele żmudnej, drobiazgowej pracy, że dla jej zredukowania musiałoby być zastosowane rozkładanie łącznych wydatków każdego dnia, czyli sporządzanie tabeli rozdzielczej codziennie. W ciągu miesiąca wypadłoby więc ułożyć 25 tabel dziennych zamiast jednej miesięcznej i przeprowadzić 25 zapisów treści tych tabel na konta oddziałowe. Ażeby i tę pracę ograniczyć, doszłoby się niezadługo do sporządzania tabel i do zapisów tygodniowych lub dekadowych a z czasem i miesięcznych. W każdym razie bieżące prowadzenie kont oddziałowych zamieniłoby się na periodyczne.

VIII. Nieużyteczność kont oddziałowych

Według Instrukcji do Jednolitego Planu Kont prowadzenie klas kontowych 5 i 6 jest tylko fakultatywne i ma służyć do księgowej kontroli kosztów oddziałowych. Zachodzi więc pytanie, jakie korzyści może przynieść ta kontrola księgowa przedsiębiorstwu i czy te korzyści mogą zrównoważyć nakład pracy i kosztów, niezbędny do ich osiągnięcia; innymi słowy, czy prowadzenie tych kont jest opłacalne.

1. Jeżeli konta oddziałowe, tj. polskie klasy 5 i 6 albo niemiecka klasa 6, są prowadzone periodycznie na podstawie tabel rozdzielczych (oddziałowych), to powtarzają one w formie kontowej treść, zawartą już w formie statystycznej w tabelach rozdzielczych i nie dodają nic nowego. Jak to będzie wykazane niżej, kontrola kontowa kosztów oddziałowych nie jest w tych warunkach lepsza ani skuteczniejsza od kontroli statystycznej przy pomocy tabel rozdzielczych (oddziałowych). Problematyczna korzyść z prowadzenia kont oddziałowych redukuje się jeszcze przez to, że koszty oddziałów administracji i oddziałów zbytu muszą być wykazane w klasie 7 na obowiązkowych kontach kosztów administracji i ogólnych kosztów sprzedaży. Jeżeli więc konta oddziałowe nie są wcale prowadzone, to koszty tych dwóch oddziałów mają i tak swoją ewidencję i kontrolę kontową. Nie mają wtedy kontroli kontowej tylko koszty gospodarcze, materiałowe i fabrykacyjne; dla nich istnieje tylko kontrola statystyczna w tabelach rozdzielczych (oddziałowych).

2. Bieżące prowadzenie kont oddziałowych, przewidziane wyraźnie przez Instrukcję, jest — jak wyżej nadmieniono — pracą tak drobiazgową, że z konieczności musi przejść na periodyczne. Osiągalne z niego korzyści nie zasługują więc na osobną uwagę.

3. Pozostaje jeszcze pytanie, czy prowadzenie kont oddziałowych może przyczynić się do spełnienia właściwych, pierwszorzędnych zadań rachunkowości poza kontrolą księgową kosztów oddziałowych. Do tych zadań należą: wykazanie stanu majątkowego przedsiębiorstwa, tj. zasobów majątkowych, zobowiązań i wkładów majątkowych, kosztów, strat i zysków, rentowności lub deficytowości przedsiębiorstwa i jego poszczególnych działów. Cały system kontowy w księdze głównej służy tylko tym zadaniom; inne zadania, jak kontrola kosztów oddziałowych, mająca charakter uboczny, mogą być spełniane tylko o tyle, o ile łączą się z zadaniami głównymi i właściwymi. W przeciwnym razie stają się ciężarem dla rachuby i przeszkodą w spełnianiu zadań głównych. Prowadzenie kont oddziałowych klasy 5, tj. kont administracji gospodarczej, materiałowej, finansowej i handlowej (zbytu), dostarcza wprawdzie ewidencji kontowej tych grup kosztów ogólnych, potrzebnej także do głównych celów rachunkowości. Ale tę ewidencję mamy również w klasie 7 na obowiązkowych kontach administracji i ogólnych kosztów sprzedaży. W razie rozszerzenia tej klasy jeszcze o 2 dalsze konta można mieć także osobną ewidencję kosztów materiałowych i gospodarczych, chociaż wystarczająca jest ewidencja statystyczna na arkuszach czy tabelach rozdzielczych. Natomiast prowadzenie kont klasy 6, tj. kont oddziałów wytwórczych (fabrykacyjnych) służy tylko kontroli tych oddziałów, ale nie dostarcza ewidencji kosztów fabrykacji poszczególnych wyrobów czy ich grup gatunkowych (A, B, C itd.) ani nawet wszystkich razem, aby umożliwić obliczenie rentowności lub deficytowości produkcji. Konta oddziałów fabrykacyjnych wykazują bowiem tylko ogólne koszty fabrykacji, powstające w pojedynczych oddziałach technicznych i pomocniczych, takich jak kuźnia, tokarnia, ślusarnia stolarnia itp. przy obróbce różnych wyrobów, które w różnej mierze korzystają z ich usług. Dopiero konto produkcji w klasie 7 zbiera te ogólne koszty fabrykacji ze wszystkich oddziałów technicznych i pomocniczych, dołącza do nich wartość zużytych materiałów fabrykacyjnych, robociznę fabrykacyjną oraz ewentualne specjalne koszty fabrykacji i dopiero z tego powstaje łączna suma kosztów produkcji wszystkich wyrobów. Jeżeli zaś są w klasie 7 prowadzone jeszcze konta produkcji poszczególnych wyrobów lub ich grup gatunkowych (A, B, C itd.), jak to przewiduje Instrukcja (str. 38), jeżeli są nadto prowadzone odpowiednie konta (zapasowe) wyrobów i konta sprzedaży, to dopiero wtedy powstaje możliwość obliczenia rentowności lub deficytowości ogólnej i szczegółowej. Ale same konta oddziałowe klasy 5 i 6 bez kont klasy 7 nie zdołają tego dokazać, choć może tego dokonać sama klasa 7 bez klas oddziałowych, posługując się jedynie pomocą tabel rozdzielczych.

Ewidencja kontowa kosztów oddziałowych nie przyczynia się w niczym do wykazania stanu majątkowego ani wyniku przedsiębiorstwa lub jego poszczególnych działów produkcyjnych lub handlowych. Kontrolę rozwoju kosztów oddziałowych, na której rzeczywiście zależy, spełnia ewidencja statystyczna w tabelach rozdzielczych (oddziałowych), a dodana do niej ewidencja kontowa, polegająca jedynie na przeniesieniu treści tabel rozdzielczych na konta oddziałowe, nie polepszą owej kontroli w niczym. Z tych powodów prowadzenie kont oddziałowych, tj. obu klas 5 i 6, przedstawia się jako czynność nieproduktywna i zupełnie zbyteczna, a więc nieracjonalna. Skoro Instrukcja uznaje te klasy kontowe za fakultatywne, nie ma żadnego powodu, aby je prowadzić z własnej pilności bez żadnej korzyści dla przedsiębiorstwa.

Niemiecka instrukcja dla organizacji rachunkowości, zawarta w przytoczonym już rozporządzeniu

z 11 listopada 1937 r., traktuje to zagadnienie w sposób zasadniczo zgodny z polską Instrukcją do Jednolitego Planu Kont z tą różnicą, że dla ewidencji kosztów oddziałowych przeznacza tylko klasę 6 planu ramowego i w niej umieszcza wszystkie konta oddziałowe. Całą tę klasę uznaje również za nadobowiązkową (fakultatywną) i w punkcie 16 swych wytycznych reguł daje następujące wskazówki co do jej zastosowania: „Wprowadzanie oddziałów kosztowych (K o s t e n s t e l l e n) do księgi głównej można zalecić tylko przedsiębiorstwom o produkcji jednogatunkowej, które posługują się kalkulacją prostą (D i v i s i o n s k a l k u l a t i o n). We wszystkich niemal innych wypadkach pominięcie oddziałów kosztowych w księdze głównej i zestawienie arkusza obrachunkowego jest **lepszym rozwiązaniem** (b e s s e r e L ö s u n g)". Instrukcja nie podaje motywów, dla których jednym przedsiębiorstwom doradza, a innym odradza prowadzenie kont oddziałowych. Ale uzasadnienie przepisów czy pouczeń nie należy do instrukcji, ustaw lub rozporządzeń lecz do naki i literatury przedmiotu. Niemiecka literatura naukowa nie wysiliła się na ustalenie i wyjaśnienie tych motywów. W swoich wywodach o tej materii powtarza tylko słowa instrukcji bez próby ich uzasadnienia. Ale gdyby przyszło szukać tych motywów, trudno byłoby znaleźć inne niż te, które zostały wyżej podane dla opuszczenia kont oddziałowych (klasy 5 i 6) w polskim Jednolitym Planie Kont.

Zwolennicy kontroli kontowej, np. Weigmann, Moderne Fabrikbuchhaltung (3 wydanie, str. 66 i nast.), przypisują jej wyższość nad kontrolą statystyczną dlatego, że jest automatyczna. Sumy kont kosztowych klasy 4 przechodzą na konta oddziałowe, a z nich na inne konta księgi głównej, co zapewnia zgodność wewnętrzną wszystkich stadiów ewidencji. Ale tutaj chodzi nie o to, czy wybrać jedną czy drugą formę ewidencji, statystyczną czy kontową, lecz o to, czy **obok** ewidencji statystycznej, która musi być prowadzona, należy prowadzić jeszcze kontową, czy więc niejako dublować ewidencję kosztów oddziałowych. Byłoby to może wskazane, gdyby każda z nich szła odrębnymi drogami lub opierała się na innych podstawach; wtedy bowiem miałaby jedna ewidencja kontrolować drugą. Ale tabela rozdzielcza (oddziałowa) jest oparta na sumach kosztowych, wykazanych na kontach księgi głównej, a jej wyniki przechodzą znów na konta księgi głównej. Źródła i podstawy obu ewidencyj są tedy wspólne, a wzajemne ścisłe ich powiązanie zapewnia absolutną zgodność wyników obu. Teza o wyższości ewidencji kontowej nad statystyczną może więc mieć moc obowiązującą gdzie indziej; tutaj nie ma żadnego uzasadnienia.

Ponieważ w myśl przytoczonego zalecenia niemieckiej instrukcji klasa 6 planu ramowego pozostaje wolna, przeto wysunięto bardzo racjonalną propozycję użycia jej na konta kosztów fabrykacji poszczególnych artykułów lub ich grup gatunkowych.*)

*) Fischer-Hess-Seebauer. Buchführung und Kostenrechnung, 3 wydanie, str. 47.

Została ona zrealizowana w tzw. rozszerzonym planie kont dla niemieckich fabryk maszyn, który przytacza Weigmann, Moderne Fabrikbuchhaltung, 3 wydanie tabela 8. Takie użycie klasy 6 jest dla niemieckiego planu ramowego koniecznością logiczną, bo przewiduje on konta wyrobów i konta sprzedaży dla poszczególnych artykułów, aby mogła być wykazana rentowność lub deficytowość każdego z nich; do tego zaś potrzeba konta kosztów fabrykacji dla każdego, bo inaczej obciążenie konta wyrobów nie znajdzie swego odpowiednika.

Polski Jednolity Plan Kont nie potrzebuje takiego uzupełnienia systemu, bo jego klasa 7 zawiera obowiązkowe konto produkcji jako zbiorowe dla wykazania ksztów fabrykacji wszystkich wytwarzanych artykułów. Jak już wyżej wspomniano, Instrukcja przewiduje jego fakultatywne rozbicie na konta partykularne dla poszczególnych artykułów lub ich grup gatunkowych (A, B, C itd.). Ponieważ polska klasa 7 zawiera konta fabrykacji i administracji ogólnej oraz konto ogólnych kosztów sprzedaży (zbytu) ,przeto można twierdzić, że polski system kontowy bez klasy 5 i 6 zawiera wszystkie konta niemieckiego planu rozszerzonego, przy czym cała treść niemieckich klas 5 i 6 jest zawarta w polskiej klasie 7, rozbudowanej według wskazówek Instrukcji.

Na uwagę zasługuje jeszcze pierwsze zdanie przytoczonego poglądu niemieckiej instrukcji, że prowadzenie kont oddziałowych w księdze głównej można zalecić tylko przedsiębiorstwom przemysłowym o produkcji jednogatunkowej, które posługują się kalkulacją prostą. Każde takie przedsiębiorstwo ma również swoje oddziały czynnościowe (resorty), a więc oddziały gospodarcze, fabrykacyjne, materiałowe, administracyjne i handlowe (zbytu) i ma potrzebę kontroli rozwoju ich kosztów, aby badać możliwości redukcji każdego z nich. Ale do tego celu wystarcza najzupełniej partykularna kontrola poszczególnych wydatków na kontach klasy 4, a następnie statystyczna kontrola w tabeli rozdzielczej (oddziałowej). Prowadzenie kont oddziałowych w księdze głównej nie może przynieść więcej korzyści niż ich przyniosło w przedsiębiorstwie o produkcji wielogatunkowej, którym ta sama niemiecka instrukcja odradza prowadzenie kont oddziałowych.

Wnioski. Dla racjonalnego zastosowania obecnego Jednolitego Planu Kont wynika z powyższych badań jasny wniosek, że należy skorzystać z przepisu Instrukcji (str. 38), który określa klasy kontowe 5 i 6 wyraźnie jako fakultatywne i pominąć je całkowicie w systemie kontowym każdego przedsiębiorstwa przemysłowego. Podobny wniosek wynika stąd dla przyszłego ukształtowania Jednolitego Planu Kont i jego instrukcji w razie ewentualnej reformy. Odpadnie w ten sposób źródło wielu błędów w praktyce, a nieporozumień i sporów w literaturze przedmiotu, oraz pobudka do tworzenia projektów reformy mniej lub więcej poronionych, bo układanych bez uprzedniego zbadania zagadnień podstawowych.

Mgr BOLESŁAW SIWOŃ (Wrocław)

O należyte grupowanie kont w dzienniku

Wszystkie dawne metody księgowości (włoska, niemiecka, francuska, angielska, tabelaryczna i in.) posługiwały się, jako księgą zasadniczą, księgą główną.

Meody przebitkowe odrzuciły księgę główną, utrzymując tylko konta szczegółowe. Pewną namiastką księgi głównej miał być dziennik, w którym pozycje grupowano rozmaicie, zależnie od wymogów przedsiębiorstwa.

Najczęściej spotykanym typem dziennika przebitkowego jest dziennik trójkolumnowy, wprowadzający grupowanie kont szczegółowych w dzienniku na Odbiorców, Dostawców i Konta rzeczowe. Ma słuszność kol. Szadkowski twierdząc, że taki podział dobry był w okresie, gdy najbardziej interesowano się sprawą zadłużenia przedsiębiorstwa.

Obecnie kwestia zadłużenia przedsiębiorstwa jest nieistotna dla oceny przedsiębiorstwa. System inkasa stosowany powszechnie przez przedsiębiorstwa państwowe oraz obowiązek sprzedaży gotówkowej w spółdzielczości stworzyły odmienne warunki obrotu gospodarczego, do których prawie zupełnie dostosowały się także przedsiębiorstwa prywatne. W dzisiejszych warunkach obrotu zadłużenie znajduje swoje odbicie w księgowości tylko dla celów ewidencyjnych i kontrolnych. Zadłużenie księgowe nie daje dziś podstawy do oceny stanu finansowego przedsiębiorstwa w tym sensie, w jakim podchodziliśmy do tego zagadnienia w czasach obrotu gospodarczego - kredytowego. Zadłużenie nie stanowi dziś o stałości, pewności i trwałości przedsiębiorstwa. Grupowanie tedy kont metod przebitkowych na Odbiorcy. Dostawcy i Konta rzeczowe nie ma obecnie, specjalnie w księgowości przedsiębiorstw państwowych, uzasadnienia.

W tej sytuacji dziennik metod przebitkowych nie daje księgowości tych korzyści, jakich należałoby się po nim spodziewać. Problem właściwego ugrupowania kont jest otwarty i poszukiwania właściwego rozwiązania w tej mierze należy prowadzić.

Wyjście proponowane przez kol. Szadkowskiego wydaje się o tyle skomplikowane, że wprowadza rozbicie należności i zobowiązań oraz kosztów i dochodów na różne kolumny dziennikowe. Późniejsze przeprowadzenie korektur dla sporządzania bilansów stwarza konieczność pewnych spekulacji cyfrowych, których księgowość powinna unikać. Ponieważ kwestia zadłużenia nie jest istotną dla dzisiejszych warunków administrowania finansami przedsiębiorstwa, przeto nie wydaje się, aby księgowanie obrotów kontokorentowych musiało być w dzienniku wyodrębniane. Przeciwko wyodrębnianiu przemawiałby także fakt, że w większości przedsiębiorstw prowadzi się osobną książkę inkasa, a to stanowi przecież gros pozycji kontokorentowych.

Artykuł niniejszy jest próbą skonstruowania grup dziennikowych w sposób nieco odmienny i być może skłoni i innych księgowych do wypowiedzenia się.

Wymogi stawiane obecnie księgowości są różnorakie i wysuwane są z różnych stron. Do dawnych, powszechnie znanych, doszły nowe, stawiane przez planowanie finansowe, sprawozdawczość itp.

Wydaje się, że najwłaściwsze będzie poszukiwanie rozwiązania problemu grupowania kont w dzienniku w zasadniczych wymogach, stawianych księgowości.

Preliminarz wydatków każdego przedsiębiorstwa i konieczność ścisłego przestrzegania go, stawia nas wobec konieczności posiadania każdorazowych, ścisłych informacji nie tylko odnośnie do poszczególnych rodzajów, ale i sumy kosztów. Wprowadzenie zatem do dziennika grupy **kont kosztów** (ewent. kosztów budżetowych) daje nam w każdej chwili możność stwierdzenia sumy pokrytych w ubiegłej części miesiąca kosztów oraz przez porównanie sumy tej z preliminarzem stwierdzenie sum, posiadanych jeszcze do dyspozycji. Ponieważ preliminarz wydatków odpowiada w swoich pozycjach planowi kont, przeto szczegółowe dane znajdziemy zawsze na kartotekach.

Znając sumę kosztów wysuniemy następnie postulat podawania przez księgowość także sumy osiąganych dochodów. Ponieważ dochody są wynikiem obrotu gospodarczego, przeto wyłania się konieczność zgrupowania w dzienniku kont, dotyczących obrotu towarowego (zakup i sprzedaż towarów handlowych, gotowe wyroby i sprzedaż gotowych wyrobów itd.). Wprowadzenie w dzienniku kolumn kont: Zakup towarów i Sprzedaż towarów czy też Gotowe wyroby i Sprzedaż gotowych wyrobów dałoby możność otrzymywania w każdej chwili danych odnośnie do obrotów przedsiębiorstwa. Tam, gdzie obrót następuje w tranzycie (np. biura sprzedaży poszczególnych central handlowych, centrale spółdzielcze itp.) porównanie sum Zakupu z sumami Sprzedaży daje już dostateczny pogląd na stan dochodów. W przedsiębiorstwie o obrocie składowym pogląd ten zyskiwałoby się dopiero po odjęciu od sumy Zakupu wartości remanentu towarowego. Ponieważ remanent ten (chociażby książkowy tylko) sporządza się do sprawozdań miesięcznych, przeto bez dodatkowego nakładu pracy otrzymuje się potrzebne dane.

Oczywiście obraz dochodów jak i kosztów nie będzie precyzyjny, bo brak w nim pozycji bilansowych, niemniej jednak dawać on może kierownictwu finansowemu pewne korzyści, których dzienniki obecnie stosowane nie dają. Dziennik obok funkcji rejestracyjnych, do których został sprowadzony obecnie, spełniać będzie także pewne funkcje operacyjne, które miała dawna księga główna.

Za takim rozkładem kont dziennika przemawia także planowanie obrotu towarowego. Konieczność śledzenia za wykonaniem planu zakupów, produkcji i zbytu to jedna z bardzo poważnych trosk kiero-

wnictwa handlowego, trosk tym większych, że związane z nią są premie pracowników handlowych. Wyodrębnienie kont obrotu towarowego w dzienniku pozwala na bieżącą obserwację wykonania planu.

Z problemami kosztów i dochodów łączy się sprawa tzw. kosztów i dochodów pozaoperacyjnych. Problem kolumn dziennikowych dla tych operacji można rozwiązać dwojako:

1) przy niedużych wynikach pozaoperacyjnych można pozostawić je w ramach jednej kolumny, łącznie z innymi kontami (dotychczasowe konta rzeczowe);
2) przy poważniejszych operacjach wyłączyć obroty pozaoperacyjne w jedną kolumnę dziennikową, która odpowiadałyby klasie 2.

Pozostałe konta jpk można zgrupować w dzienniku w jednej kolumnie, jako np. Konta rzeczowe, względnie też, gdyby organizacja pracy tego wymagała, rozbić na

konta finansowe i rzeczowe (kl. 0 i 1),
konta rozliczeniowe (kl. 5, 6 i 7).

Z całości powyższych wywodów wynika, że w dzienniku należałoby prowadzić następujące kolumny kont:

a) minimalnie
   1. Koszty (kl. 4 jpk)
   2. Zakup towarów (w przedsiębiorstwach produkcyjnych Gotowe wyroby (kl. 3 lub 8 jpk),
   3. Sprzedaż towarów (w przedsiębiorstwach produkcyjnych Sprzedaż gotowych wyrobów) (kl. 9 jpk),
   4. Koszty inne (kl. 0, 1, 2, 5, 6, 7 w przedsiębiorstwach przemysłowych także kl. 3 jpk).
b) maksymalnie
   1. Koszty (kl. 4 jpk)
   2. Zakup towarów w (przedsiębiorstwach przemysłowych Gotowe wyroby) (kl. 3 lub 8 jpk),
   3. Sprzedaż towarów (w przedsiębiorstwach przemysłowych Sprzedaż gotowych wyrobów) (kl. 9 jpk),
   4. Koszty i dochody pozaoperacyjne (kl. 2 jpk),
   5. Konta finansowe i rzeczowe (kl. 0 i 1 jpk, w przemysłowych także kl. 3).
   6. Konta rozliczeniowe (kl. 5, 6 i 7 jpk).

Taki układ kolumn dziennika dawałby pogląd na przybliżone kształtowanie się kont bilansowych i wyników oraz odpowiadałby wymaganiom stawianym księgowości przez sprawozdawczość, planowanie i kontrolę. Układ ten, jako wypływający z jpk, najbardziej zbiżałby księgowania do bilansowania. Dane, potrzebne zarówno księgowości, jak i innym działom pracy przedsiębiorstwa. otrzymuje się z takiego dziennika bez dodatkowego nakładu pracy i bez żadnych spekulacji cyfrowych. Sprawozdania, z których większość dotyczy kształtowania się kosztów (zarówno sprawozdania dla N. B. P. jak i dla central oraz Min. P. i H.) i obrotów zestawiać można na podstawie kartotek szczegółowych i uzgadniać sumy ogólne z kolumnami dziennika. Sumy globalne poszczególnych kolumn dziennika dają możność skuteczniejszego kierowania przedsiębiorstwem. Dziennik wróciłby przez taki układ do roli dawnej księgi głównej, która była nie tylko rejestrem przeprowadzanych transakcji, ale także kompletnym systemem alarmowym, który sygnalizował momenty dla przedsiębiorstwa niebezpieczne.

Pozostaje do omówienia zagadnienie zastosowania podanego powyżej schematu kont dziennika do obecnie posiadanych druków księgowych.

Wprowadzenie osobnego dziennika zakupu i sprzedaży towarów, względnie nawet przy zbyt dużym obciążeniu pracą — 2 dzienników, nie przedstawiałoby żadnych trudności , tym bardziej, że w wielu przedsiębiorstwach dzienniki takie już są prowadzone.

Drugi dziennik można by użyć na księgowanie w następujących grupach.

kol. I — Koszty (kl. 4)
kol. II — Koszty i dochody pozaoperacyjne (kl. 2)
kol. III — Konta rzeczowe (kl. 0, 1, 5, 6 i 7)

W wypadku, gdyby na drugi dziennik przypadało zbyt wiele pracy, można by go rozbić na dwa dzienniki, spożytkowując kolumny następująco:

kol. I — Koszty
kol. II — Koszty i dochody pozaoperacyjne
kol. III — Konta majątkowe (kl. 0)
kol. IV — Konta finansowe (kl. 1)
kol. V — Konta rozliczeniowe (kl. 5, 6)
kol. VI — Konta produkcji (kl. 7)

Wprowadzenie takiego podziału stwarza wielką elastyczność w podziale pracy księgowej. Przy takim rozkładzie kolumn przejrzystość księgowości nie tylko nie traci, ale wprost przeciwnie — zyskuje.

Z PRAKTYKI - DLA PRAKTYKI

Ewidencja drobnych ruchomości przedsiębiorstwa.

Drobne ruchomości stanowią często znaczny ułamek wartości majątku przedsiębiorstwa. Na skutek znacznej ilości przedmiotów i niewielkiej ich wartości jednostkowej nie poświęca się im należytej uwagi, a specjalnie ich utrzymaniu i zabezpieczeniu, co powoduje zaginięcie, wzgl. zniszczenie. Poza tym wykonywanie drobnych przedmiotów we własnym zakresie utrudnia w znacznym stopniu ich ewidencję i kontrolę zużycia. Z drugiej strony zbyt skomplikowane ewidencjonowanie i gospodarka tymi przedmiotami byłyby niewspółmierne w stosunku do uzyskanych korzyści.

Poniżej podaję więc stosunkowo prosty sposób ewidencjonowania, który niewątpliwie swoją rolę spełni. Przede wszystkim należy wyodrębnić drobne ruchomości od innych składników majątku stałego z jednej strony i materiałów i narzędzi z drugiej strony. Ewidencję prowadzimy za pomocą dwóch spisów A i B, najdogodniej w formie kartotekowej.

Notatki w obydwóch spisach prowadzimy jednocześnie na podstawie odpowiednich dokumentów, które należy przystosować do już istniejących.

Spis A ujmuje wszystkie drobne ruchomości wg asortymentów, przy czym należy posługiwać się klasyfikacją dziesiętną, biorąc za podstawę istniejące klasyfikacje materiałów i wyrobów (nomenklatura Głównego Urzędu Statystycznego, branżowe grupy materiałowe). Spis ten winien wykazywać dla każdego asortymentu następujące dane:

Nazwa przedmiotu, wymiary,
Numer asortymentu,

Data zakupu, Wartość 1 sztuki, Ilość zakupiona,	dotyczy przychodów
Data wydania, Ilość wydana, Nazwisko albo jednostka organizacyjna, Data i ilość zwrócona, Zapas sztuk na koniec okresu obrachunkowego.	dotyczy rozchodów

Jak widzimy, spis A moze w miarę potrzeby spełniać charakter kartoteki materiałowej. Zapiski dotyczące przychodów prowadzi się na podstawie rachunków, asygnat przychodowych do magazynu, wzgl. kwitów oddania albo poleceń wykonania warsztatu. Zapisku dotyczące rozchodów można prowadzić albo na podstawie spisu B, albo na podstawie poleceń wydania. W tym drugim wypadku można rubrykę „nazwisko, względnie jednostka organizacyjna otrzymująca" umieścić na poleceniu wydania. Spis A informuje w każdej chwili o ilości i rozmieszczeniu posiadanego sprzętu.

Spis B ujmuje tylko drobne ruchomości będące w użyciu i to według rozmieszczenia. Najczęściej poszczególne przedmioty są przydzielane pracownikom albo jednostkom organizacyjnym. Dla każdego pracownika albo biura należy założyć osobny wykaz, który winien zawierać następujące dane:

Nazwisko i imię albo nazwę jednostki organizacyjnej,
Oświadczenie pracownika odpowiedzialnego za przyjmowany przedmiot,
Nr asortymentu wg spisu A,
Nazwę przedmiotu, wymiar,
Wartość 1 sztuki,
Ilość otrzymana,
Datę otrzymania,
Pokwitowanie,
Datę zwrotu, wzgl. zgłoszenia o zniszczeniu.

Zapiski należy prowadzić albo na podstawie spisu A, albo na podstawie poleceń wydania. W tym ostatnim wypadku można pokwitowanie odbioru umieścić na poleceniu wydania. Spis B informuje w każdej chwili, kto i jaki sprzęt ma w użyciu.

Powyższe spisy umożliwiają przy minimalnym nakładzie pracy racjonalną gospodarkę drobnymi ruchomościami, a mianowicie:

1) przy zakupie i wydawaniu sprzętu dają przegląd co do zakupionej już ilości i wyposażenia danego pracownika, co pozwoli na uniknięcie przerostów w tym względzie.
2) przy zwolnieniu, przeniesieniu pracowników i zmianach organizacyjnych umożliwiają ściągnięcie zbytecznego sprzętu, wzgl. dają podstawę do ściągnięcia odpowiedniego odszkodowania.

W. Michalski, Rybnik

ABC... KSIĘGOWEGO

Księgowania w obrocie czekowym*)

Do rozszerzenia się obrotu czekowego przyczynił się u nas w znacznej mierze dekret o obrocie bezgotówkowym, nakazujący regulowanie wszelkich zobowiązań w sektorze uspołecznionym lub w obrotach z nim innych sektorów w drodze przelewu bankowego, o ile suma transakcji przewyższa sumę 20.000,— zł i nie dotyczy sprzedaży detalicznej.

W praktyce sprowadza się do tego, że prawie wszystkie transakcje muszą być wyrównywane w ten właśnie sposób.

Dlatego rzeczą na czasie będzie omówienie sposobów księgowania czeków. Omawiane zagadnienie podzielimy na 2 części, a mianowicie:

1) księgowanie czeków otrzymanych,
2) księgowanie czeków wydanych i przekazów własnych.

Czeki otrzymane

Zapłatę otrzymać możemy albo w czeku, albo w drodze przelewu lub wpłaty na nasze konto w banku, o czym zawiadamia nas bank wyciągiem z konta, który księgujemy:

„Ma" konto Odbiorców (13),
„Wn" konto Banku (103).

Przy otrzymaniu zapłaty w czeku stosuje praktyka księgowa różne sposoby, które kolejno rozpatrzymy

a) Otrzymany czek oddaje się do banku z poleceniem zapisania na dobro naszego konta. Księgowanie odbywa się w takim wypadku z chwilą nadesłania wyciągu bankowego, jak podano wyżej.
b) Inkasujemy czek, o ile opiewa on na bank, w którym nie posiadamy konta, i gotówkę zapisujemy:

„Wn" konto Kasy (100)
„Ma" konto Odbiorców (13).

c) czek traktujemy tak, jak wpływającą gotówkę. Wiele przedsiębiorstw wystawia na przyjęty czek pokwitowanie „kasa przyjmie", za-

*) Według jednolitego planu kont.

znaczając jedynie w treści dokumentu numer czeku, nazwisko wręczającego i nazwę banku, w którym czek jest płatny.

Postępowanie powyższe nie jest właściwe, gdyż konto kasy winno wykazywać tylko i jedynie rzeczywisty stan gotówki.

d) Otrzymane czeki księgujemy zgodnie z jednolitym planem na koncie czeków obcych:

„Wn“ konto Czeków obcych (110),
„Ma“ konto Odbiorców (13),

a następnie po przyjęciu czeku przez bank i po zapisaniu go na dobro naszego konta (o czym zawiadamia nas bank wyciągiem) księgujemy:

„Wn“ konto Banku (103)
„Ma“ konto Czeków obcych (110).

Księgowanie pierwsze odbywać się może albo na podstawie dowodu memoriałowego, albo na podstawie kopii z pokwitowaniem wydanego kontrahentowi przy odbiorze czeku. Czeki wysłane do inkasa zaleca Skalski księgować przez grupę kont pozabilansowych. Czeki takie nie przestają być naszą własnością, ale ich wysłanie do inkasa powinno być ujęte ewidencyjnie. Naszym zdaniem praktycznie może tu wchodzić w grę tylko inkaso zamiejscowe. Zagadnienie powyższe wyjaśnimy na krótkim przykładzie:

1) wysłanie czeku do inkasa . . 40.000,—
2) bank zawiadamia o zainkasowaniu sumy czekowej uznając nią nasze konto . . . . 40.000,—
3) obciążenie nas przez bank za prowizję inkasową . . . 150,—

190 Różni za inkaso czeków

1	40.000,—	2	40.000,—

196 Czeki obce w inkasie

4	40.000,—	1	40.000,—

103 Bank

2	40.000,—	3	150,—

110 Czeki obce

		2	40.000,—

467 Prowizje i koszty bankowe

3	150,—		

Czeki wydane

Praktyka księgowania czeków wydanych da się ująć w następujące punkty:

a) bardzo często czeki wystawiane nie są zupełnie księgowane aż do nadesłania wyciągu przez bank honorujący. Wówczas księgujemy:

…n“ konto Dostawców (14),
…a“ konto Banku (103)

b) księgowanie przeprowadzone jest od razu na podstawie grzbietu czekowego lub noty memoriałowej (jak wyżej), a po nadesłaniu wyciągu żadnych kontowań już nie przeprowadzamy.

Ten sposób postępowania nie jest słuszny, gdyż odstępuje od zasady księgowania każdego załącznika. Powodować on może często błędy.

Z drugiej strony odkładanie księgowania aż do czasu nadesłania wyciągu bankowego powoduje pominięcie w naszych księgach pewnego konkretnego zobowiązania.

Ma to szczególne znaczenie przy czekach tzw. poświadczonych, gdyż obiegają one dłużej niż inne i płaci się nimi często w innych miejscach niż siedziba banku, który je poświadczył.

Celem takiego poświadczenia jest nadanie czekowi większej swobody obiegu.

Z drugiej strony przedwczesne uznawanie konta banku za wystawiony czek nie daje zupełnie jasnego obrazu stanu interesów przedsiębiorstwa, szczególnie przy końcu roku obrotowego, gdyż między naszym a bankowym księgowaniem istnieje rozbieżność w czasie. Bank może poza tym czeku nie wykupić, czek może zaginąć, albo może być omyłkowo zapisany na dobro innego konta. Księgowanie to miałoby zastosowanie jedynie przy podejmowaniu gotówki przez nas samych, gdyż wtedy wymienione wypadki nie mogą zaistnieć.

c) Z powyższych względów księgowanie powinno biec przez konto Czeków własnych i przekazów. Niestety jednolity plan kont nie prze-

widuje w swoim układzie takiego konta. Niektórzy praktycy zwykli umieszczać je w grupie 11

110 Czeki obce
111 Czeki własne i przekazy,

co naszym zdaniem nie jest zgodne z przeznaczeniem tej grup, która zawierać powinna tylko konta aktywne.

Konto powyższe należałoby umieścić raczej w grupie 15 Akcepty, gdyż charakter ich jest jednakowy i różni się tylko stopniem wymagalności. Jedne i drugie oznaczają bowiem zobowiązanie. Jeśli przyjęlibyśmy dla nich np. podgrupę 153, to księgowanie w momencie wystawienia czeku lub dania zlecenia będzie brzmiało:

„Wn“ Dostawcy (14)
„Ma“ Czeki i przekazy własne (153),

a na podstawie wyciągu bankowego odbędzie się księgowanie dalsze:

„Wn“ Czeki własne i przekazy (153)
„Ma“ Konto Banku (103).

Ta luka w jednolitym planie kont została usunięta w ogłaszanym na łamach „Rachunkowości-Podatków“ projekcie nowego planu kont Bronisława Blassa. Projekt ten przewiduje:

Konto 101 na czeki obce
Konto 102 na czeki własne i akcepty

i podaje, że otrzymane czeki i weksle obce księguje się w ciężar konta 101. Wyksięgowanie następuje w momencie realizacji. Czeki własne odnosi się według projektu na kredyt konta 102 w **momencie ich wydania,** niezależnie od tego, czy wydanie następuje do rąk osoby trzeciej, czy czek służy do podjęcia gotówki z banku na własne potrzeby kasowe. Wyksięgowanie sumy czekowej z tego konta następuje na podstawie awiza bankowego o zrealizowaniu czeku.

Władysław Nowaczek (Gdynia)

TO i OWO Z KRAJU I ZAGRANICY

1) Uchwała Rady Ministrów o wprowadzeniu planowego systemu oszczędzania.

Musimy w 1949 r. zaoszczędzić co najmniej 115 miliardów złotych. Rada Ministrów przyjęła w dniu 19. 2. br. doniosłą uchwałę o wprowadzeniu planowego systemu oszczędzania w gospodarce narodowej i o zadaniach oszczędnościowych na r. 1949.

W myśl tej uchwały wszystkie działy naszej uspołecznionej gospodarki narodowej muszą w tym roku zaoszczędzić co najmniej 115 miliardów złotych. Suma tych oszczędności musi być osiągnięta w zakresie uspołecznionych przedsiębiorstw w kwocie co najmniej 77 miliardów, w zakresie inwestycji w kwocie co najmniej 18 miliardów oraz w zakresie administracji publicznej i instytucji społecznych w kwocie co najmniej 20 miliardów złotych.

Uchwała Rady Ministrów głosi m. in. o oszczędnościach w zakresie:

organizacji przedsiębiorstw drogą usprawnienia administracji przez opracowanie i wprowadzenie schematów organizacyjnych, ścisłe określenie kompetencji poszczególnych komórek organizacyjnych i podziału czynności, uproszczenie procedury, uproszczenie i skomasowanie sprawozdawczości;

usprawnienia gospodarki finansowej przez należytą organizację rachunkowości, przestrzeganie terminowości bilansów, operatywne posługiwanie się planami finansowo-gospodarczymi, budżetami i buchalteryjno-bilansowym materiałem cyfrowym przy wydawaniu dyspozycji gospodarczych;

podniesienia znaczenia rozrachunku gospodarczego w działalności przedsiębiorstw, zakładów, a także poszczególnych oddziałów.

2) Reforma podatku od wynagrodzeń

Sejm uchwalił z mocą obowiązującą od 1 stycznia 1949 r. ustawę o reformie podatku od wynagrodzeń. Ustawa ta wprowadziła upowszechnienie podatku przez uchylenie dotychczasowych zwolnień od podatku tych pracowników państwowych i samorządowych, którzy z tego zwolnienia korzystali. Zwolnienie to było wprawdzie tylko pozorne, gdyż uposażenia tych pracowników skalkulowane były jako uposażenia netto. W związku z pociągnięciem tych uposażeń do obowiązku podatkowego przeprowadzona równocześnie regulacja płac uwzględniła również i ekwiwalent za podatek od wynagrodzeń skutkiem czego uchylenie zwolnienia od podatku nie pogorszy sytuacji tych pracowników, którzy dotychczas z tego zwolnienia korzystali. Nowe przepisy zrywają z dotychczasowym sposobem przeliczania wynagrodzenia na stosunek roczny dla ustalenia właściwej stopy podatku, w zamian tego wprowadzają zasadnicze skale: miesięczną, tygodniową i dzienną. Stanowi to znaczne uproszczenie obliczania podatku, a w konsekwencji oszczędność pracy. Jeśli chodzi o wysokość opodatkowania, podniesiona została najwyższa kwota wolna od podatku z 9.000 zł do 13.000 zł miesięcznie oraz obniżona skala w szczególności w odniesieniu do niższych grup wynagrodzeń. Wysokość opodatkowania wynosić będzie od 0,7 proc. przy wynagrodzeniu 13.000 do 14.000 zł miesięcznie do 23 proc. przy wynagrodzeniu 100.000 złotych miesięcznie; nadwyżka wynagrodzenia ponad 100.000 zł miesięcznie opodatkowana będzie w wysokości 30 proc. Jeśli porównamy stan ten z dotychczasową wysokością obciążenia, znaczna obniżka jest bardzo widoczna. Np. pracownik zarabiający 13.000 zł miesięcznie, który płacił dotychczas tytułem podatku od wynagrodzeń 3%, tj. 390 zł — obecnie będzie wolny od podatku. Pracownik zarabiający 15.000 miesięcznie, u którego podatek wynosił dotychczas 600 zł, zapłaci obecnie tylko 150 zł. U pracownika więcej zarabiającego również

będzie duża, choć już nie tak znaczna obniżka podatku. Tak więc pracownik zarabiający 30.000 zł miesięcznie, zamiast dotychczasowych 10% tj. 3.000 zł, zapłaci 8% tj. 2.400 zł. Wyrazem dalszego uproszczenia sposobu obliczania podatku jest zniesienie dotychczasowej „kumulacji", wprowadzony natomiast zostaje przepis, że pracownik, który otrzymuje wynagrodzenie więcej niż od jednego płatnika, opłacać będzie tylko od jednego z tych wynagrodzeń podatek według skali zasadniczej, od pozostałych zaś wynagrodzeń podwyższony o 50%, jeśli zaś idzie o wynagrodzenie do 20.000 zł miesięcznie stawka dla tych pozostałych wynagrodzeń wynosi 5%. Podatnikowi przysługuje prawo wyboru wynagrodzenia, które nie będzie obciążone zwyżką 50-procentową. W tym celu obowiązany jest on złożyć oświadczenie, od którego płatnika otrzymywane wynagrodzenie ma być opodatkowane bez zwyżki 50-procentowej, w przeciwnym razie płatnik powinien obliczyć podatek ze zwyżką 50%.

W związku z pociągnięciem do obowiązku podatkowego wynagrodzeń naukowców, publicystów i literatów, z uwagi na specyficzny charakter osiąganych przez nich przychodów, nowe przepisy przewidują dla nich odrębną skalę podatkową o obciążeniu w wysokości 5% przy wynagrodzeniu miesięcznym do 20.000 zł, 10% przy wynagrodzeniu ponad 20.000 zł do 50.000 zł i 15% przy wynagrodzeniu ponad 50.000 zł. Wprowadzenie tej skali uzasadnione jest sporadycznością przychodów osiąganych przez tę kategorię podatników.

Wynagrodzenie tej grupy podatników u drugiej i dalszych osób wypłacających wynagrodzenia nie będą podlegać już omówionej wyżej zwyżce 50-procentowej, równocześnie więc odpada dla tej grupy obowiązek składania oświadczeń. Nowe przepisy zachowują w pełni dotychczasowe ulgi, a więc zniżki rodzinne, ulgowe opodatkowanie pracowników sezonowych w formie obniżki podatku o $^1/_3$ oraz ulgi dla przodujących w pracy pracowników z tytułu współzawodnictwa w pracy, w wysokości do 30% należnego podatku. Jako ściśle ziązana z podatkiem od wynagrodzeń ulega również zmianie ustawa o obowiązku społecznego oszczędzania w części dotyczącej „Funduszu C". Wprowadzone zostają zasady obliczania stawek oszczędnościowych analogiczne do zasad przyjętych w nowych przepisach o podatku od wynagrodzeń, a mianowicie skale dla poszczególnych okresów wypłaty, tj. miesięcznego, tygodniowego i dziennego, przy czym najwyższa kwota wolna od obowiązku oszczędzania podniesiona zostaje z 20.000 zł do 30.000 zł miesięcznie.

3) Nowa wersja planu kont dla rachunkowości rolnej P. G. R.

Klasa 0 — Konta majątku trwałego, środków własnych i sprawozdawcze,
„ 1 — Konta finansowe,
„ 2 — Konta inwentarza żywego w gospodarstwie rolnym,
„ 3 — Konta produktów, materiałów i towarów,
„ 4 — Konta kosztów,
„ 5 — Konta pozaoperacyjne i rozliczeniowe,
„ 6 — Zarezerwowana dla księgowości kalkulacyjnej,
„ 7 — Zarezerwowana dla księgowości kalkulacyjnej,
„ 8 — Konta produkcji gospodarstw rolnych i zakładów przemysłu rolnego,
„ 9 — Konta ewidencyjne sprzedaży i obrotów wewnętrznych pomiędzy jednostkami rachunkowymi.

Uchwałą z dnia 12 lutego 1949 Komitet Ekonomiczny Rady Ministrów połączył dotychczasowe przedsiębiorstwa P. N. Z., P. Z. Ch. K. i P. Z. H. R. w jedno przedsiębiorstwo pod nazwą „Państwowe Gospodarstwa Rolne" (P. G. R.)

Powyższa najnowsza wersja planu kont jest rozpracowywana obecnie przez P. G. R. i po zatwierdzeniu obowiązywać będzie od 1 lipca 1949 r.

Ze względu na zmiany w organizacji pracy i obiegu załączników w nowym przedsiębiorstwie, powyższy plan zawiera cały szereg innowacji, nieznanych w dotychczasowych opracowaniach tego typu.

4) Akcja współzawodnictwa pracy wydziałów finansowych i księgowości w Centralnym Zarządzie Budownictwa Przemysłowego.

Z inicjatywy pracowników Wydziału Finansowego i Księgowości Centralnego Zarządu podjęto akcję współzawodnictwa pracy Wydziałów Finansowych i Księgowości w Centrali i wszystkich przedsiębiorstwach podległych Centralnemu Zarządowi. Zadaniem pracowników biorących udział we współzawodnictwie będzie karność i dyscyplina pracy, walka z marnotrawstwem czasu, krytyczna ocena spełnianych czynności, dążenie do usprawnienia pracy, jej zracjonalizowania i zharmonizowania oraz wynalazczość.

5) Pracownicy rachunkowości w nowej siatce płac spółdzielczości.

Pracownicy księgowości premiowani będą za terminowe sporządzanie i przedkładanie prawidłowych sprawozdań miesięcznych i rocznych; przy sprawozdaniach miesięcznych premia wynosi od 30 do 50 proc., przy rocznych 100 proc. płacy podstawowej .

6) Branżowy plan kont spółdzielni mleczarskich.

Plan kont dla spółdzielni mleczarskich oparty jest ściśle o spółdzielczy jednolity plan kont, opracowany dla central spółdzielni, central spółdzielczo-państwowych i spółdzielni. Obowiązuje on wszystkie spółdzielnie mleczarsko - jajczarskie od 1 stycznia 1949 r.

Ustalenie jednakowych we wszystkich spółdzielniach mleczarskich sposobów księgowania, zgodnie z zasadami obowiązującymi w całej spółdzielczości, ma doniosłe znaczenie zarówno dla poszczególnych zakładów, jak i dla całości przemysłu mleczarskiego. Nowy plan kont w połączeniu z arkuszem rozliczeniowym pozwoli na zastosowanie także w mleczarstwie księgowości przemysłowej. (bmp)

7) Z Centrali Zbytu Przemysłu Węglowego.

J. Apt pisząc w „Życiu Gospodarczym" (str. 119 — 12 w.) o zbycie węgla w roku 1948 podał m. in., co następuje:

„Masowość zbywanej produkcji zmusiła do zastosowania nowoczesnych urządzeń technicznych.

Miesięcznie wystawia się ok. 26 tys. faktur, przy czym w rachunkach podać należy szczegółowo dla każdego z 350 tys. wagonów kopalni węgla, wzgl. koksowni, sortyment, klasę, tonaż, przeznaczenie paliwa, odbiorcę i wartość; dla celów sprawozdawczości ewidencjonuje się jeszcze zbyt według województw, D. O. K. P. i powiatów.

Cykl obrotowy środków finansowych trwa ok. 25 dni; faktury wystawia się do 15 dni, inkaso następuje do 10 dni. Centrala wypłaca należności swym dostawcom za paliwo do 15 dni. Sprawność finansowa Centrali wymaga posiadania środków obrotowych na okres 25 dni, czyli ok. 6,5 miliarda zł. Składają się nań własne środki obrotowe, kredyt bankowy i fundusze z zaliczek.

Odcinek finansowej działalności Centrali uzyskał szczęśliwie w 1948 roku formy stabilizacji, pozwalające na osiąganie tej precyzji i przejrzystości pracy, jakiej nieodzownie wymagają warunki gospodarki planowej. Przeprowadzenie zadań w tak wysokiej skali zostało umożliwione dzięki zaprowadzeniu księgowości maszynowej „Hollerith". Uzyskane oszczędności jedynie na odcinku płac wyniosły w skali rocznej ok. 28 mln. zł, poza tym skrócono obieg faktur, co pozwoliło zmniejszyć normatyw środków obrotowych i uniezależniać się stopniowo od kredytów".

Z ZAGRANICY

8) Organizacja organów księgowości i kierownictwo księgowości w ZSRR.

Kierowanie całokształtem spraw dotyczących księgowości spoczywa w rękach Ministerstwa Skarbu ZSRR. W poszczególnych gałęziach przemysłu, rolnictwa, handlu itd. kierownictwo księgowości spoczywa w rękach poszczególnych ministerstw i centralnych zarządów, przy których istnieją tzw. „centralne biura rachunkowe". Do zadań tych biur nie należy bezpośrednie prowadzenie kontowań, lecz opracowywanie jednolitej metodologii planów kont dla podległych im przedsiębiorstw, opracowywanie form księgowości itd. W związku z tym wydają one instrukcje i wskazówki oraz prowadzą szkolenie. Analizują i kontrolują bilanse przedsiębiorstw, zestawiają sumaryczne bilanse całego ministerstwa lub centralnego zarządu, kontrolują zachowywanie norm i przeprowadzają rewizje. Przy głównych sekcjach produkcyjnych ministerstw i przy trustach istnieją tzw. „główne biura rachunkowości", które prowadzą księgowość danej grupy i są odpowiedzialne za księgowość podporządkowanych im przedsiębiorstw. Biura te zestawiają bilanse i wykazy dla całej grupy.

Każde przedsiębiorstwo przemysłowe posiada samodzielne „główne biuro rachunkowości". Do zadań tego biura należy prowadzenie księgowości, zestawianie bilansów, kalkulacji, okresowych wykazów i nadzór nad utrzymywaniem dyscypliny finansowej i budżetowej. Główny księgowy podlega w sprawach administracyjnych dyrektorowi przedsiębiorstwa, w sprawach księgowych głównemu biuru rachunkowości grupy stopnia nadrzędnego.

Główne biuro rachunkowości przedsiębiorstwa przemysłowego składa się przeważnie z następujących oddziałów: księgowość ogólna, (odpowiadająca mniej więcej naszej księgowości finansowej), księgowość przemysłowa i kalkulacja, księgowość płac, księgowość magazynowa i inwestycyjna; czasem do głównego biura rachunkowości należy również oddział finansowy, posiadający kasę.

W poszczególnych oddziałach produkcyjnych przedsiębiorstwa istnieją warsztatowe biura rachunkowości, podlegające wprost głównemu biuru rachunkowości.

(Z czasopisma „Podnikova organisace v prumyslu" r. III nr 1. z dnia 17 stycznia 1949 r. Wyciąg według: Kiparisow, Kurs teorii księgowości, Moskwa 1945, str. 195—197).

Ze Stowarzyszenia Księgowych w Polsce

Z WYBRZEŻA

Zebranie organizacyjne Stowarzyszenia Księgowych w Wejherowie.

Ostatnio odbyło się zebranie organizacyjne Stow. Księgowych Koła w Wejherowie przy udziale 21 księgowych. W imieniu komitetu organizacyjnego zebranie prowadził ob. Feliks Kuchta, zaprzysiężony rzeczoznawca księgowości w Wejherowie. Z ramienia Oddziału Gdyńskiego udział wzięli ob. Pacoszyński i Lachmanowicz. Prezes Oddziału Gdyńskiego ob. Pacoszyński w dłuższym przemówieniu zobrazował zebranym cele i zadania księgowego w Polsce Ludowej. W naszym ustroju gospodarczym księgowy odgrywa wielką rolę, dlatego zawód jego wymaga wszechstronnych wiadomości. Przez zjednoczenie się w jedną organizację i dokształcanie w ramach wieczorów dyskusyjnych z udziałem prelegentów ze świata naukowego oraz przedstawicieli odpowiednich instytucji księgowy będzie mógł doskonalić swoje wiadomości fachowe.

Po obradach dokonano wyboru zarządu Koła, który przedstawia się następująco: ob. Fras — prezes, Barański — sekretarz, Sikora — skarbnik, Gdańska — zast. sekretarza, Stefanowska i Gelińska członkowie zarządu. W wolnych wnioskach omawiano sprawy organizacyjne, interesujące wszystkich członków, apelując, aby w krótkim czasie wszyscy księgowi znaleźli się w szeregach organizacyjnych. Na zakończenie prezes Pacoszyński życzył nowej placówce jak najlepszego rozwoju i owocnej pracy.

Koło księgowych w Gdańsku

W dniu 8 bm. odbyło się w Gdańsku w sali CUP zebranie organizacyjne, zwołane z inicjatywy Gdyńskiego Oddz. Stow. Księgowych w Polsce. Zebraniu przewodniczył delegat Gdyńskiego Oddz. Michał Pacoszyński, który w dłuższym przemówieniu przedstawił cele Stowarzyszenia. Mówca podkreślił znaczenie udziału księgowych w życiu gospodarczym, w szczególności w planowaniu gospodarczym. W związku z tym księgowi powinni jednoczyć się w ruchu zawodowym i przy pomocy swojej organizacji stale rozszerzać zakres wiedzy fachowej. Na sali było obecnych około 80 pracownic i pracowników księgowości, którzy gremialnie zgłosili swój akces do Koła Stowarzyszenia. Wybrano zarząd Koła, do którego weszli: prof. Tadeusz Zieliński, jako prezes, ob. Surdyk jako sekretarz oraz ob. Hernesowa jako skarbniczka

Księgowi a planowanie

Ostatnio odbyło się również zebranie Gdyńskiego Oddziału Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, na którym prof. Tomasz Rusek wygłosił referat pt.: „Co każdy księgowy o statystyce i planowaniu wiedzieć powinien". Prelegent omówił w sposób obrazowy zasady planowania i statystyki w zarysie, podkreślając znaczenie ich w dobie dzisiejszej. Poznanie gruntowne statystyki i planowania jest obowiązkiem każdego księgowego. Od dobrego zaplanowania zależne jest powodzenie sześcioletniego planu gospodarczego.

Na zebranie przybyło około 120 osób — członków, co dowodzi, że kwestia planowania budzi wśród ogółu księgowych żywe zainteresowanie.

Trochę prawa dla księgowych

PRZEGLĄD USTAWODAWSTWA GOSPODARCZEGO za drugie półrocze 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 32-63)

I. PLANOWANIE GOSPODARCZE.

Ustawa z dnia 18 listopada 1948 r. **o dodatkowych kredytach do budżetu** na okres od 1 stycznia do 31 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 57, poz. 457) zwiększa wydatki ustalone w budżecie Państwa na rok 1948 w grupie A. Administracja o kwotę zł 48,468 599.000.— w grupie B. Przedsiębiorstwa i Zakłady o kwotę zł 1,668.346 000.— oraz w grupie Budżet Majątkowy o kwotę zł 153.358.000.—.

II. PIENIĄDZ I KREDYT.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 27 października 1948 r. w sprawie zmiany rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 9 lutego 1948 r. **o wypuszczeniu IV emisji biletów skarbowych** (Dz. U. R. P. Nr 53, poz. 423) zmienia przepisy dotyczące oprocentowania, wartości bieżącej i wykupu biletów skarbowych

Ustawa z dnia 18 listopada 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 28 października 1947 r. **o dochodzeniu roszczeń z weksli wystawionych przed dniem 9 maja 1945 r.** (Dz. U. R. P. Nr 57, poz. 451) określa bieg przedawnienia roszczeń przewidzianych przez prawo wekslowe w odniesieniu do weksli wyżej określonych.

III. DANINY PUBLICZNE, CŁA I MONOPOLE.

1. Podatki państwowe.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 3 sierpnia 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu **o poborze scalonego podatku obrotowego** od sprzedaży artykułów przemysłu objętego Centralnym Zarządem Państwowego Przemysłu Spożywczego Ministerstwa Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 43, poz. 311), wprowadza pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży wszystkich artykułów, zarówno nabytych w kraju lub za granicą, jak i wydobytych lub wytworzonych przez zakłady, zjednoczenia i przedsiębiorstwa objęte Centralnym Zarządem Państw. Przem. Spoż. M. P. i H.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 15 października 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu **o poborze scalonego podatku obrotowego** od sprzedaży artykułów przemysłu objętego Centralnym Zarządem Państwowego Przemysłu Konserwowego Ministerstwa Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 50, poz. 397), wprowadza pobór scalonego podatku obrotowego od sprzedaży wszystkich artykułów, zarówno nabytych w kraju lub za granicą, jak i wytworzonych przez zakłady i przedsiębiorstwa objęte Centralnym Zarządem Państw. Przem. Konserw. M. P. i H.

Dekret z dnia 25 października 1948 r. **o podatku obrotowym** (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 413), wprowadza nowe zasady podatku obrotowego uchylając dotychczas obowiązujący dekret o podatku obrotowym z dnia 21 grudnia 1945 r. wraz z późniejszymi zmianiami oraz dekret zawierający prawo akcyzowe i dekret o postępowaniu akcyzowym z dnia 3 lutego 1947 r.

Dekret z dnia 25 października 1948 r. **o podatku dochodowym** (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 414), wprowadza nowe zasady podatku dochodowego, uchylając dotychczas obowiązujący dekret o podatku dochodowym z dnia 8 stycznia 1946 r. oraz przepisy ustaw szczególnych dotyczące podmiotowych zwolnień od tegoż podatku.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 8 listopada 1948 r. w sprawie wykonania dekretu z dnia 3 lutego 1947 r. **o podatku od nabycia praw majątkowych** (Dz. U. R. P. Nr 59. poz. 468), zawiera przepisy wykonawcze do wspomnianego podatku

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 8 listopada 1948 r w sprawie wykonania dekretu z dnia 3 lutego 1947 r. **o opłacie skarbowej** (Dz. U. R. P. Nr 59, poz. 469), zawiera przepisy wykonawcze w sprawie poboru wspomnianej opłaty.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 27 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 487) normuje wejście w życie art. 8 dekretu z dnia 25 października 1948 r. **o podatku obrotowym** oraz sprawę specjalnego **nadzoru podatkowego i odrębnego postępowania podatkowego odnośnie do niektórych towarów.**

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 27 grudnia 1948 r (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 488) normuje sprawę wejścia w życie przepisów art. 9 dekretu z dnia 25 października 1948 r **o podatku obrotowym** oraz sprawę obowiązku **odrębnego ujawniania przez podatników w księgach: zakupu, produkcji oraz sprzedaży niektórych towarów i wyrobów.**

2. Podatki komunalne.

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 10 lipca 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Rolnictwa i Reform Rolnych, Aprowizacji oraz Skarbu (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 237), określa **przeciętny przychód z hektara gruntów** ziemniaczano-żytnich oraz **przeciętną cenę kwintala żyta** dla celów wymiaru podatku gruntowego na rok 1948.

Dekret z dnia 23 sierpnia 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 20 marca 1946 r. **o podatkach komunalnych** (Dz. U. R. P. Nr 41, poz. 297) wprowadza **zmiany stawek w podatku od nieruchomości i od lokali.**

Rozporządzenie Ministra Administracji Publicznej i Z. O. z dnia 3 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 44, poz. 328) określa

obowiązek podatników podatku gruntowego składania zeznań o przychodach osiągniętych z działów specjalnych gospodarstw rolnych.

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 15 września 1948 r., wydane w porozumieniu z Ministrami Skarbu oraz Rolnictwa i Reform Rolnych (Dz. U. R. P. Nr 44, poz. 332) **obniża podatek gruntowy na rok podatkowy 1948** tym podatnikom, których podstawa opodatkowania nie przekracza 10 q żyta.

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 24 września 1948 r., wydane w porozumieniu z Ministrem Skarbu (Dz. U. R. P. Nr 45, poz. 336) określa **obowiązek wpłacania zaliczek na podatek od nieruchomości.**

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 24 września 1948 r., wydane w porozumieniu z Ministrem Skarbu i Reform Rolnych (Dz. U. R. P. Nr 45, poz. 337) wprowadza zmiany w rozporządzeniu z dnia 20 czerwca 1947 r. w sprawie **wykonania dekretu o podatkach komunalnych w zakresie podatku od nieruchomości i od lokali.**

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 5 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 50, poz. 394) przesuwa **termin płatności drugiej raty podatku gruntowego** za rok 1948, przypadającej w całości lub w części w ziemiopłodach.

Dekret z dnia 25 października 1948 r. o zmianie dekretu z dnia 20 marca 1946 r. o podatkach komunalnych (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 416) wprowadza **zwolnienie podmiotowe dla rolniczych spółdzielni produkcyjnych i parcelacyjno-osadniczych.**

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 9 grudnia 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Skarbu (Dz. U. R. P. Nr 60, poz. 474) wprowadza zmiany w rozporządzeniu tychże Ministrów z dnia 10 lipca 1948 r. w sprawie **określenia przeciętnego przychodu z hektara** gruntów ziemniaczano - żytnich oraz **przeciętnej ceny kwintala** dla celów wymiaru podatku gruntowego na rok 1948.

3. Obowiązek społecznego oszczędzania.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 37, poz. 268) ustala **stawkę oszczędnościową dla uczestników funduszu B** Społecznego Funduszu Oszczędnościowego na rok 1948.

Dekret z dnia 28 lipca 1948 r. o zmianie ustawy z dnia 30 stycznia 1948 r. o obowiązku społecznego oszczędzania (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 256) **uchyla ograniczenie wysokości stawki oszczędnościowej dla uczestników funduszu B**, zawarte w pkcie 2 art. 28 wspomnianej ustawy.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 12 sierpnia 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrem Pracy i Opieki Społecznej (Dz. U. R. P. Nr 41, poz. 301) określa zasady **specjalnych umów ubezpieczenia na życie oraz warunki i sposób zaliczania składek z tytułu tych umów na poczet rocznych wkładów oszczędnościowych.**

Dekret z dnia 29 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 48, poz. 358) nakłada na uczestników funduszu A Społecznego Funduszu Oszczędnościowego obowiązek **nadzwyczajnej jednorazowej wpłaty.**

Dekret z dnia 25 października 1948 r. o zmianie ustawy z dnia 30 stycznia 1948 r. o obowiązku społecznego oszczędzania (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 415) wprowadza szereg **zmian w obowiązku społecznego oszczędzania** w związku ze zmianą struktury podatku dochodowego.

4. Postępowanie podatkowe.

Dekret z dnia 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 248) wprowadza zmiany do dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o zobowiązaniach podatkowych, w zakresie **umarzania zobowiązań podatkowych.**

Rozporządzenie Ministrów Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych z dnia 21 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 37, poz. 273) zawiera przepisy wykonawcze do dekretu z dnia 16 maja 1946 r. **o postępowaniu podatkowym w zakresie danin komunalnych.**

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 2 grudnia 1948 r. o zmianie rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 1 grudnia 1946 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 60, poz. 471) ustala **wysokość zwrotu kosztów podróży, diet i wynagrodzeń w postępowaniu podatkowym.**

Rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 27 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 489) określa **organizację i zakres działania komisyj odwoławczych** przy Izbach Skarbowych.

5. Prawo karne skarbowe.

Rozporządzenie Ministrów Skarbu, Sprawiedliwości, Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych, Obrony Narodowej i Bezpieczeństwa Publicznego z dnia 14 sierpnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 42, poz. 307) zawiera **przepisy wykonawcze do prawa karnego skarbowego.**

6. Cła.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 7 grudnia 1948 r. o zmianie przepisów wykonawczych do prawa celnego (Dz. U. R. P. Nr 60, poz. 472) wprowadza **nową tabelę celnych opłat manipulacyjnych.**

7. Monopole.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 12 sierpnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 39, poz. 288) określa **normy szacunku i ceny wykupu krajowego surowca tytoniowego** ze zbioru 1948 r.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 26 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P Nr 55, poz. 440) ustala **koszt własny, wysokość opłaty monopolowej oraz wysokość cen sprzedażnych spirytusu** na cele konsumcyjne i wyrobów Państwowego Monopolu Spirytusowego.

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 28 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 490) ustala **ceny sprzedaży niektórych wyrobów tytoniowych.**

Rozporządzenie Ministra Skarbu z dnia 28 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 491) ustala **ceny soli.**

IV. PRZEMYSŁ I GÓRNICTWO

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 5 lipca 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Skarbu, Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 235) określa **zakres uprawnień zjednoczeń energetycznych** przy wykonywaniu zarządu i eksploatacji zakładów elektrycznych oraz o sposobie i trybie przejmowania zakładów elektrycznych przez te zjednoczenia.

V. KOMUNIKACJA.

Dekret z dnia 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 255) zawiera przepisy o zmianie rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 24 września 1926 r. **o utworzeniu przedsiębiorstwa państwowego Polskie Koleje Państwowe.**

Obwieszczenie Ministra Komunikacji z dnia 12 sierpnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 43, poz. 312) zawiera jednolity tekst rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 24 września 1926 r. **o utworzeniu przedsiębiorstwa Polskie Koleje Państwowe.**

VI. RZEMIOSŁO.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 7 sierpnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 42, poz. 306) zawiera **ordynację wyborczą do Izb Rzemieślniczych.**

VII. APROWIZACJA.

Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 9 sierpnia 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Przemysłu i Handlu, Aprowizacji oraz Skarbu (Dz. U. R. P. Nr 41, poz. 299) wprowadza zakaz używania w produkcji oraz wprowadzania w obieg **sztucznych środków słodzących.**

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dn. 15 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 44, poz. 313) wprowadza zmiany w rozporządzeniu tychże Ministrów z dn. 14 listopada 1947 r. w sprawie **unormowania obrotu mięsem, wędlinami i innymi wyrobami wędliniarskimi.**

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dn. 9 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 47, poz.

351) normuje sprawę **zaopatrywania statków w mięso i przetwory mięsne.**

Dekret z dn. 11 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 48, poz. 360) **znosi urząd Ministra Aprowizacji** z dniem 1 października 1948 r.

Rozporządzenie Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dn. 30 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 48, poz 364) **znosi ograniczenia obrotu wyrobami cukierniczymi,** wprowadzone rozporządzeniem tychże Ministrów z dnia 30 lipca 1947 r.

Rozporządzenia Ministrów Aprowizacji oraz Przemysłu i Handlu z dn. 28 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 49, poz 377, 378 i 379), wydane w porozumieniu z Ministrami Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych, Rolnictwa i Reform Rolnych, Zdrowia oraz Skarbu, ustala **normy przemiałów zbóż, wypieku pieczywa** oraz **wysokość opłat przemiałowych.**

Rozporządzenie Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dn. 3 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 53, poz .424), wydane w porozumieniu z Ministrami Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych, wprowadza **obowiązek poddawania sprawdzaniu mięsa sprowadzanego do niektórych miejscowości.**

Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dn. 4 listopada 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych oraz Przemysłu i Handlu (Dz. U. R. P. Nr 56, poz. 446), normuje sprawę **dozoru nad wyrobem i obiegiem lodów.**

Ustawa z dn. 18 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 58, poz. 462) normuje **produkcję win, moszczów winnych i miodów pitnych, oraz obrót tymi produktami.**

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dn. 10 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 60, poz 476) **znosi ograniczenia spożycia pieczywa i tłuszczów zwierzęcych,** wprowadzone rozporządzeniem Ministra Aprowizacji i Handlu z dn. 5 marca 1947 r.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dn. 30 grudnia 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych (Dz. U. R. P. Nr 63, poz. 495) normuje sprawę **zaopatrywania ludności pracującej w tłuszcze.**

VIII. HANDEL.

(co do przepisów normujących obrót środkami spożywczymi — por. Dział VII. Aprowizacja.)

IX. ROLNICTWO. LEŚNICTWO.

Ustawa z dn. 18 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 58, poz 462) ustala zasady **pomocy sąsiedzkiej przy odbudowie wsi.**

X. BUDOWNICTWO. LOKALE.

Ustawa z dn. 25 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 35, poz. 240) normuje **podział nieruchomości na obszarze miast i niektórych osiedli.**

Dekret z dn. 28 lipca 1948 r. **o najmie lokali** (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 259) wprowadza nowe zasady ustalania **wysokości czynszów za najem lokali mieszkalnych i użytkowych** oraz powołuje do życia Fundusz Gospodarki Mieszkaniowej.

Rozporządzenia Rady Ministrów z dn. 24 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 37, poz. 262, 263, 264) **wprowadzają publiczną gospodarkę lokalami mieszkalnymi** w gminach wiejskich Puszczykowo i Żabikowo oraz w mieście Lesznie, na obszarze niektórych gromad powiatu i województwa rzeszowskiego oraz w mieście Chojnicach w województwie pomorskim

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn 10 września 1948 r. (Dz. U.R. P. Nr 44, poz. 319) **wprowadza publiczną gospodarkę lokalami** w mieście Skarżysku-Kamiennej.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 29 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 48, poz. 361) **wprowadza publiczną gospodarkę lokalami** w miastach: Białymstoku, Agustowie, Łomży, Grajewie, Kolnie i Jędrzejowie.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 29 września 1948 r. (Dz. U. R P. Nr 49, poz. 374) rozszerza **zakres osób, którym przysługują zwolnienia i ulgi w czynszach za najem lokali mieszkalnych i w wpłatach na Fundusz Gospodarki Mieszkaniowej,** przewidzianych w dekrecie o najmie lokali z dn. 28 lipca 1948 r.

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn 29 września 1948 r. (Dz. U. R P. Nr 49, poz. 375) określa **właściwość władz w postępowaniu przy ustalaniu wysokości czynszu oraz przy wymiarze i ściąganiu wpłat na Fundusz Gospodarki Mieszkaniowej.**

Dekret z dn. 25 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 50, poz. 383) wprowadza zmiany w dekrecie z dn. 28 lipca 1948 r. **o najmie lokali.**

Dekret z dn. 25 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 50, poz. 389) wprowadza zmiany w dekrecie z dn 26 października 1945 r. **o rozbiórce i naprawie budynków zniszczonych i uszkodzonych wskutek wojny.**

Rozporządzenie Ministrów: Odbudowy, Administracji Publicznej, Ziem Odzyskanych i Skarbu. z dn. 23 października 1948 r. (Dz U R. P. Nr 50, poz. 398) zawiera przepisy wykonawcze do dekretu z dn. 28 lipca 1948 r. **o najmie lokali.**

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 25 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 53, poz. 419) **wprowadza publiczną gospodarkę lokalami** w mieście Radomiu.

XI a. GOSPODARKA MATERIAŁOWA.

Dekret z dn. 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 36. poz. 247) normuje sprawy **obrotu i gospodarowania materiałami pochodzącymi z rozbiórki budynków.**

Rozporządzenie Rady Ministrów z dn. 24 lipca 1948 r. (Dz. U. R P. Nr 38, poz. 280) oraz rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dn. 9 sierpnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 38, poz. 283) normują sprawy **obrotu i gospodarowania odpadkami użytkowymi.**

XI b. GOSPODARKA ENERGETYCZNA.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dn. 29 lipca 1948 r (Dz. U. R. P. Nr 38. poz. 281) wprowadza **podział Państwa na okręgi energetyczne.** (Sprostowanie błędów zawartych w tym rozporządzeniu znajduje się w Dz. U. R. P. Nr 51, poz. 409).

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dn. 5 lipca 1948 r. wydane w porozumieniu z Ministrami: Skarbu, Administracji Publicznej i Ziem Odzyskanych (Dz. U. R. P Nr 34, poz. 235) określa **zakres uprawnień zjednoczeń energetycznych** przy wykonywaniu zarządu oraz sposób i tryb przejmowania zakładów elektrycznych przez te zjednoczenia.

XII. SPÓŁDZIELCZOŚĆ.

Dekret z dn. 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 253) określa tryb **postępowania oddłużeniowego spółdzielni rolniczych i ich central.**

XIII. PRACA I UBEZPIECZENIA SPOŁECZNE.

Dekret z dn. 28 lipca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 258) wprowadza zmiany w ustawie z dn. 16 maja 1922 r. **o urlopach dla pracowników zatrudnionych w przemyśle i handlu.**

Dekret z dn. 6 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 49, poz. 372) wprowadza zmiany w dekrecie z dn. 19 września 1946 r. **o czasie pracy w przemyśle i handlu.**

Rozporządzenie Ministra Pracy i Opieki Społecznej z dn 22 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 56, poz. 449) ustala zasady **organizacji urzędów zatrudnienia.**

XIV. UBEZPIECZENIA RZECZOWE.

XV. BANKI I INSTYTUCJE KREDYTOWE.

Dekret z dnia 28 lipca 1948 r. o zmianie rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 27 czerwca 1924 r. o **Pocztowej Kasie Oszczędności** (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 249) podwyższa oznaczenie sum wolnych od zajęcia, złożonych na książeczki P. K. O.

Dekrety z dnia 25 października 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 410 i 411) określają zasady i tryb **likwidacji niektórych przedsiębiorstw bankowych i niektórych instytucji kredytu długoterminowego.** Dekrety te zawierają m. in. przepisy o przerachowaniu przedwojennych wierzytelności wspomnianych przedsiębiorstw i instytucji.

Dekret z dnia 25 października 1948 r. o reformie prawa bankowego (Dz. U. R. P. Nr 52, poz. 412) stwarza nowe zasady organizacji bankowości w Państwie.

XVI. ZIEMIE ODZYSKANE.

Rozporządzenie Ministra Ziem Odzyskanych z dnia 14 września 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 49, poz. 376) wprowadza zmiany w rozporządzeniu tegoż Ministra z dnia 17 lutego 1948 r. w sprawie **zakazu wywozu mienia ruchomego z obszaru Ziem Odzyskanych.**

XVII. UMOWY MIĘDZYNARODOWE.

Ustawy z dnia 17 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 32, poz. 214 i 215) wyrażają zgodę na ratyfikację dwóch **umów** z dnia 5 kwietnia 1948 r. zawartych **między Polską a Czechosłowacją w sprawie współpracy w dziedzinie polityki i administracji społecznej** i w sprawie **ubezpieczenia społecznego.**

Ustawa z dnia 16 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 226) wyraża zgodę na ratyfikację konwencji z dnia 13 maja 1948 r. **o współpracy gospodarczej między Polską a Węgrami** oraz układu o stosowaniu powyższej konwencji.

Ustawa z dnia 16 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 34. poz. 227) wyraża zgodę na ratyfikację protokołu londyńskiego z dnia 17 lipca 1947 r. w sprawie zmiany **układy o patentach niemieckich**, podpisanego w Londynie dnia 27 lipca 1946 r.

Ustawa z dnia 26 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 231) wyraża zgodę na ratyfikację protokołu, dotyczącego wymiany **handlowej i uregulowania płatności pomiędzy Polską a Szwecją** w okresie od 1 maja 1948 r. do 30 kwietnia 1949 r., podpisanego w Warszawie dnia 22 kwietnia 1948 r.

Ustawa z dnia 26 czerwca 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 232) wyraża zgodę na ratyfikację **umowy polsko-bułgarskiej o współpracy gospodarczej i wymianie towarowej,** podpisanej wraz z protokołem w Warszawie dnia 30 maja 1948 r.

Umowy o utworzeniu **Międzynarodowego Funduszu Walutowego** i o utworzeniu **Międzynarodowego Banku Odbudowy i Rozwoju Gospodarczego** zawarte w Bretton Woods dnia 22 lipca 1944 r. oraz oświadczenia rządowe z dnia 15 grudnia 1947 r. w sprawie ratyfikacji przez Polskę tychże umów (Dz. U. R. P. Nr 40, poz. 290—294).

Konstytucja **Międzynarodowej Organizacji Pracy** (Dz. U. R. P. Nr 43, poz. 308).

Konwencje dotyczące **pracy dzieci i młodocianych** oraz oświadczenia rządowe w sprawie ratyfikacji przez Polskę tych konwencji (Dz. U. R. P. Nr 46, poz. 338—345).

Konwencja o **współpracy gospodarczej polsko-węgierskiej** oraz układ o stosowaniu tej konwencji, podpisane dnia 13 maja 1948 r., wraz z oświadczeniem rządowym z dnia 13 września 1948 r w sprawie ich ratyfikacji (Dz. U. R. P. Nr 51, poz. 401. 402).

XVIII. RÓŻNE.

Dekret z dnia 15 września 1948 r. o zmianie rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 r. **o ochronie wynalazków, wzorów i znaków towarowych** (Dz. U. R. P. Nr 44, poz. 315) zmienia czas trwania ochrony patentów na wynalazki.

Rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z dnia 28 lipca 1948 r (Dz. U. R. P. Nr 39, poz. 287) ustala wysokość **opłat probierczych.**

Ustawa z dnia 18 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 57, poz. 454) oraz rozporządzenie Ministrów Skarbu i Ziem Odzyskanych z dnia 23 grudnia 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 62, poz. 485) wprowadzają przepisy o organizacji i zakresie działania **urzędów likwidacyjnych.**

Ustawa z dnia 18 listopada 1948 r. (Dz. U. R. P. Nr 63, poz. 494) zawiera przepisy **o dostawach, robotach i usługach na rzecz Skarbu Państwa, samorządu oraz niektórych osób prawnych.**

VADEMECUM PODATKOWE

JANUSZ BIAŁOBRZESKI (Warszawa)

Przepisy wykonawcze do dekretu o podatku dochodowym

Przepisy rozporządzenia wykonawczego do dekretu z dnia 25 października 1948 r. o podatku dochodowym, z mocy delegacji zawartych w dekrecie, regulują szereg zagadnień istotnych dla ustalenia zakresu obowiązku podatkowego oraz określenia wysokości nadwyżki z poszczególnych źródeł przychodów. Zawierają one nadto autentyczne interpretacje w tych przypadkach, gdy przy stosowaniu przepisów dekretu mogłyby powstać wątpliwości. Przepisami tego rozporządzenia objęte zostały również niektóre zagadnienia uregulowane dotychczas odrębnymi aktami prawnymi, jak wpłacanie zaliczek miesięcznych na podatek oraz pobór przedpłat przy sprzedaży nieruchomości.

Konsekwencją zmian dokonanych przepisami powołanego dekretu w zakresie opodatkowania podatkiem dochodowym jest wprowadzenie do rozporządzenia wykonawczego szeregu nowych przepisów, jak również zmiana szeregu przepisów w tych przypadkach, gdy poszczególne zagadnienia zostały odmiennie od stanu dotychczasowego przez dekret uregulowane. Przechodząc do omówienia tego rozporządzenia ograniczę się tylko do naświetlenia przepisów nowych oraz tych, które w porównaniu ze stanem dotychczasowym odmiennie regulują poszczególne zagadnienia.

W zakresie **dotyczącym przedmiotowych zwolnień** od podatku rozporządzenie wykonawcze usuwa dotychczasowe wątpliwości na tle ustalania obowiązku podatkowego warsztatów i zakładów szkolnych. Interpretacja zawarta w § 3 rozporządzenia idzie w tym kierunku, że warsztaty i zakłady szkolne prowadzone przez szkoły państwowe, publiczne oraz związków samorządu terytorialnego organizacyjnie i programowo związane ze szkołą, jeżeli wszystkimi dochodami i wydatkami rozliczają się poprzez budżet szkoły, nie posiadają charakteru odrębnych przedsiębiorstw, w konsekwencji zatem korzystają ze zwolnienia od podatku przysługującego w myśl art. 3 pkt 1 dekretu Skarbowi Państwa oraz instytucjom i związkom samorządowym. Z mocy tego samego paragrafu wolne od podatku, również jako nie posiadające charakteru przedsiębiorstw, są państwowe instytuty naukowo-badawcze.

Zasięg zwolnienia dla przedsiębiorstw państwowych prowadzonych wyłącznie na potrzeby administracji państwowej rozszerzony już z mocy przepisów art. 4 pkt 2 dekretu, jeśli idzie o przedsiębiorstwa podległe Ministerstwu Obrony Narodowej, również na te przedsiębiorstwa, które oprócz prac na potrzeby administracji państwowej wykonują świadczenia na rzecz innych przedsiębiorstw wojskowych, uległ dalszemu rozszerzeniu, gdyż z mocy § 4 rozporządzenia wykonywanie przez te przedsiębiorstwa świadczeń również i na rzecz Powszechnej Organizacji „Służba Polsce" oraz Głównego Urzędu Kultury Fizycznej nie pozbawia ich przywileju zwolnienia od podatku

Istotna zmiana zaszła w zasięgu zwolnienia od podatku dochodowego osób prawnych obracających dochody zgodnie ze statutem na cele ogólnej użyteczności, naukowe, oświatowe, kuturalne, sportowe, wyznaniowe, dobroczynne i opieki społecznej. Już z mocy art. 3 pkt 6 dekretu z rzędu tych osób prawnych wyłączone zostały zakłady ubezpieczeń,

a zakres obowiązku podatkowego rozszerzony został na wszystkie źródła przychodów podlegające podatkowi obrotowemu, a od tego podatku nie zwolnione.

Jeśli idzie o pozostałe źródła przychodów tych osób prawnych, to w myśl § 5 rozporządzenia istotnym warunkiem, by dana osoba prawna określona w art. 3 pkt 6 dekretu mogła korzystać w poszczególnym roku podatkowym ze zwolnienia od podatku, jest obrócenie w roku podatkowym lub najpóźniej w roku po nim następującym całości dochodów, tj. różnicy pomiędzy sumą przychodów ze wszystkich posiadanych źródeł przychodów a kosztami administracyjnymi, na cele, do których spełnienia powołana jest osoba prawna.

Obrócenie choćby części dochodu na inne cele, np. na stworzenie nowego źródła przychodów, a więc np. otworzenie przedsiębiorstwa, pozbawia tę osobę prawną prawa korzystania w danym roku podatkowym ze zwolnienia od podatku i powoduje powstanie obowiązku podatkowego w odniesieniu do wszystkich osiągalnych przychodów, a więc także i z innych poza podlegającymi podatkowi obrotowemu źródeł przychodów, chyba że przychody te korzystają z przedmiotowego zwolnienia od podatku. Zaznaczyć należy, że w myśl § 30 rozporządzenia dotacje i subwencje otrzymywane przez osoby prawne wymienione w art. 3 pkt 6 dekretu przeznaczone na cele, do których spełnienia powołana jest osoba prawna, korzystają z przedmiotowego zwolnienia od podatku na równi z darowiznami. Omówione zasady odnoszą się również do związków zawodowych z tym tylko wyjątkiem, że związki zawodowe przy zachowaniu warunków zwolnienia nie podlegają opodatkowaniu od dochodu z wydawnictw własnych, aczkolwiek jest to źródło przychodów podlegające podatkowi obrotowemu.

W wykonaniu postanowień art. 3 pkt 8 i 9 dekretu rozporządzenie określa warunki zwolnienia spółdzielni parcelacyjno-osadniczych i ośrodków maszynowych.

Jeśli idzie o spółdzielnie parcelacyjno-osadnicze, zwolnieniu podlegają dochody tych spółdzielni osiągnięte ze świadczeń wykonywanych w ramach zgodnej ze statutem działalności z wyjątkiem dochodu osiągniętego ze źródeł przychodów podlegających podatkowi obrotowemu i od tego podatku nie zwolnionych. Co się zaś tyczy ośrodków maszynowych, to wolna od podatku jest działalność tych ośrodków gminnych spółdzielni „Samopomoc Chłopska", wykonywana w ramach zgodnej ze statutem (regulaminem) działalności. Jeżeli na podstawie prowadzonych przez spółdzielnię ksiąg nie można wyodrębnić dochodu osiągniętego z działalności ośrodka maszynowego, wówczas zwolnieniu od podatku podlega część dochodu spółdzielni przypadająca stosunkowo na przychody osiągnięte z działalności ośrodka maszynowego.

Zgodnie z przepisami dekretu wysokość opodatkowania zależy od rodzaju źródła przychodu. Dekret w art. 9 podzielił źródła przychodów na pięć grup w zależności od udziału w uzyskaniu dochodu elementów pracy, jej rentowności oraz kapitału. W uzupełnieniu taksatywnego wyliczenia źródeł przychodów zawartego w art. 9 rozporządzenie wykonawcze zalicza nadto:

do I grupy:

a) działalność oświatową zwolnioną od podatku obrotowego i nie podlegającą przepisom o podatku od wynagrodzeń oraz działalność wynalazczą (dotyczy to eksploatacji wynalazku własnego — sprzedaż praw patentowych własnych i praw do wynalazków własnych jest wolna od podatku, eksploacja zaś wynalazków, prowadzona nie przez ich twórców, należy do piątej grupy źródeł przychodów);

b) prowadzenie zakładów naukowych, których świadczenia polegające na nauczaniu są wolne od podatku obrotowego.

do IV grupy przychody duchownych z opłat stuły oraz z innych darów i opłat, które otrzymują ze względu na swój urząd.

do V grupy dochody ustalone na podstawie znamion zewnętrznych w części przypadającej na nieznane źródła przychodów.

Jeśli idzie o zakłady rzemieślnicze, to do II grupy źródeł przychodów należą tylko te zakłady, które w ciągu całego roku zatrudniały najwyżej określoną w art. 9 ust. 1 pkt 2 dekretu ilość pracowników i członków rodziny; choćby przejściowe zatrudnianie większej ilości osób powoduje zaliczenie zakładu do IV grupy w odniesieniu do całego roku. Na równi z pracownikami najemnymi traktuje się również chałupników pracujących na rzecz zakładu. Jeżeli zakład rzemieślniczy stanowi wspólną własność, warunkiem zaliczenia go do II grupy źródeł przychodów jest, by łączna ilość zatrudnionych osób nie przekroczyła liczby przewidzianej dla zakładów rzemieślniczych należących do II grupy.

W zakresie ustalania przychodu z budynków rozporządzenie (§ 20) postanawia, że przychód ten podlega opodatkowaniu bez względu na okres, którego dotyczy, ponadto zaś w związku z przepisami dekretu o najmie lokali (Dz. U. R. P. z 1948 r. Nr 36, poz. 259) wprowadza zmianę co do ustalania wartości czynszowej budynku lub jego części zajmowanej przez podatnika lub oddanej do bezpłatnego używania lub użytkowania.

Wartość czynszową, jeśli idzie o lokale podlegające przepisom o najmie lokali oraz te lokale, które wprawdzie nie podlegają tym przepisom, lecz są zajmowane przez osoby określone w art. 3 dekretu o najmie lokali, ustala się w wysokości czynszu, jaki by na podstawie przepisów o najmie lokali opłacały w charakterze najemców osoby zajmujące te lokale. Jeśli idzie natomiast o pozostałe lokale, nie podlegające przepisom o najmie lokali, wartość czynszową ustala się przez porównanie z czynszem najmu lokali lub pomieszczeń podobnego rodzaju w tej samej miejscowości. Postanowienia co do ustalania wartości czynszowej są przywilejem dla świata pracy, wartość czynszową bowiem przyjmuje się u nich nie w wysokości wartości rynkowej mieszkania, lecz w wysokości nie podwyższonego czynszu należnego według przepisów o najmie lokali.

W zakresie przychodu z kapitałów na podkreślenie zasługuje przepis (§ 22), że różnice otrzymane przy spłacie wierzytelności ponad wartość nominalną są przychodem z kapitałów podlegających opodatkowaniu w tym roku, w którym je razem z kapitałem odebrano. Różnice te u dłużnika są traktowane na równi ze spłatą długu i nie podlegają potrąceniu od przychodu.

Jak już P. T. Czytelnikom wiadomo, w myśl przyjętej w dekrecie terminologii poszczególne źródła przychodów dają nadwyżkę lub niedobór; nadwyżką lub niedoborem jest różnica dodatnia lub ujemna między przychodem z danego źródła przychodów a kosztami uzyskania. Jeśli idzie o koszty uzyskania w związku ze zmianami wprowadzonymi w tym względzie przez dekret rozporządzenie wyjaśnia, że:

a) jeżeli pensje lub wynagrodzenia wypłacane są pracownikowi, którego stosunek z pracodawcą nie jest uregulowany układem zbiorowym, kosztem uzyskania są wynagrodzenia wynikające z indywidualnej umowy o pracę (§ 37);

b) wszelkie wydatki ponoszone przez pracodawcę choćby pośrednio na rzecz pracowników, jeżeli wynikają z warunków układu zbiorowego i ponoszone są w wysokości wynikającej z tego układu, stanowią koszt uzyskania przychodów, przy czym nie stoi na przeszkodzie do uznania tych wydatków za potrącalne, jeżeli ponoszone są drogą tworzenia specjalnych funduszów (§ 32 ust. 3 i 4), np. w spółdzielczości fundusz szkolenia kadr;

c) wydatki na utrzymanie stale zatrudnionych w przedsiębiorstwie podatnika małżonka sądownie nie rozłączonego oraz tych krewnych zstępnych, których dochody podlegają doliczeniu do dochodu podatnika nie są kosztami uzyskania przychodów (§ 38);

d) podatek od lokali w części przypadającej na lokal użytkowy zajmowany w związku ze źródłem przychodów stanowi koszt uzyskania przychodów (§ 39);

e) dla obliczania odpisów na zużycie, jeśli idzie o przedmioty majątkowe stanowiące własność podatnika od czasu przed dniem 1 września 1939 r., stosuje się obecnie mnożnik 80, zamiast dotychczasowego 50.

Jeśli idzie o normy wynagrodzeń wyższej administracji, to normy te pozostały w wysokości dotychczasowej z tym wyjątkiem, że dla obliczenia normy stosuje się do kapitału zakładowego figurującego w dniu 31 sierpnia 1939 r. mnożnik 80, jeśli zaś idzie o przedsiębiorstwa bankowe, instytucje kredytu długoterminowego i komunalne kasy oszczędności

dopuszczalne do potrącenia są wynagrodzenia nie przekraczające norm określonych w taryfie płac dla pracowników bankowych zatwierdzonej przez Ministerstwo Skarbu.

Rozporządzenie wykonawcze przewiduje nadto szczególne sposoby ustalania nadwyżek z niektórych źródeł przychodów.

Odmiennie od stanu dotychczasowego ustala się nadwyżkę z gospodarstwa rolnego. Nadwyżkę tę ustala się na podstawie faktycznych przychodów i kosztów uzyskania, a w przypadku braku danych na podstawie opinii biegłych przedstawionych przez Związek Samopomocy Chłopskiej. U wydzierżawiającego gospodarstwo rolne nadwyżką z dzierżawy jest rzeczywiście osiągnięty czynsz bez względu na okres, którego dotyczy, jak również wartość wszelkich świadczeń ubocznych obciążających dzierżawcę, nie wyłączając zapłaconego podatku gruntowego oraz wszelkich korzyści zastrzeżonych wydzierżawiającemu po potrąceniu odpisów na zużycie oraz zapłaconego w danym roku podatku gruntowego.

Dzierżawcy gospodarstwa rolnego nadwyżkę ustala się jak właścicielowi z tym, że od tak ustalonej nadwyżki potrąca się czynsz dzierżawny bez względu na okres, którego dotyczy.

W zakresie ustalania nadwyżki ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych jako jedyną zmianę wprowadza rozporządzenie stosowanie mnożnika w wysokości 80 zamiast dotychczasowego 50.

W związku z wprowadzeniem przez dekret opodatkowania dochodów osiągniętych przez podatników sektora prywatnego z udziałów w osobach prawnych rozporządzenie zawiera istotne wyjaśnienia co do sposobu ustalania wysokości tego rodzaju dochodów oraz dochodów komandytariusza i cichego spólnika.

Przypominam, że dochody te jako dochody z kapitałów należą do V grupy źródeł przychodów.

Zgodnie z przepisami rozporządzenia (§ 10) dochodem komandytariusza, cichego spólnika i spólnika spółki z ograniczoną odpowiedzialnością są pożytki faktycznie uzyskane z tytułu udziału.

Za pożytki faktycznie uzyskane uważa się również sumy otrzymane przez spólnika na poczet przyszłych zysków; na równi z pożytkami faktycznie uzyskanymi traktuje się sumy, co do których spólnikowi przysługuje prawo dysponowania na podstawie zatwierdzonego bilansu za okres obrachunkowy, a w przypadku, gdy umowa spółki zastrzega podział zysku walnemu zgromadzeniu — na podstawie uchwały walnego zgromadzenia, po potrąceniu sum otrzymanych przez spólnika zaliczkowo. Sumy przeznaczone na cele spółki niezależnie od tego, czy umowa spółki zastrzega sposób podziału zysku zgromadzeniu walnemu, czy też nie, z wyjątkiem przeznaczonych na powiększenie kapitału zakładowego, nie stanowią dochodu spólnika.

Tak więc po raz pierwszy za rok podatkowy 1949 podlegać będą opodatkowaniu u spólników spółek z o. o. sumy przypadające na nich z podziału zysków dokonanego w 1949 r. za rok 1948, bądź też gdy umowa spółki nie zawierała w tym kierunku żadnych zastrzeżeń sumy wynikające z zatwierdzonego bilansu za 1948 r. — w obu przypadkach po potrąceniu sum wybranych zaliczkowo w 1948 r. — oraz sumy wybrane zaliczkowo w 1949 r. na poczet zysków za ten rok.

W przypadku nieuznania ksiąg handlowych spółki z o. o. za dowód w postępowaniu podatkowym dochód spólników biorących udział w zarządzie spółki ustala się w stosunku do dochodu spółki ustalonego przy wymiarze podatku dla spółki po potrąceniu od tego dochodu należnego od spółki podatku dochodowego oraz wkładu oszczędnościowego. Dochodem pozostałych spólników są pożytki faktycznie otrzymane w wysokości wynikającej z ksiąg, chyba że zostanie ustalone, iż spólnik osiągnął dochód w innej wysokości.

Jak już P. T. Czytelnikom wiadomo, przedmiotem opodatkowania u podatników podlegających obowiązkowi podatkowemu według działu II dekretu są dochody cząstkowe a nadto dochód ogólny. Zasada zróżniczkowania wysokości opodatkowania w zależności od rodzajów źródeł przychodów, nadająca podatkowi dochodowemu oblicze społeczno-gospodarcze i wypływająca z jego roli jako regulatora dochodu społecznego, stosowana jest w systemach podatkowych wielu państw (Związek Radziecki, Anglia, Francja, Włochy).

W naszym systemie podatkowym jest ona wyrazem postępu i dostosowania tego systemu do zaszłych przeobrażeń, jako jednak rzecz nowa budzi wśród szerokich rzesz podatników szereg wątpliwości. Zwłaszcza na tle włączania do dochodu ogólnego przychodów podlegających podatkowi od wynagrodzeń oraz opodatkowania małżonków.

Otóż zgodnie z przepisami rozporządzenia (§ 14) nadwyżkę lub niedobór ustala się osobno z każdego źródła przychodów. Po ustaleniu nadwyżki lub niedoboru sumuje się nadwyżki z poszczególnych źródeł przychodów należących do tej samej grupy źródeł przychodów. Suma nadwyżek ze źródeł przychodów należących do tej samej grupy stanowi dochód cząstkowy. Tak więc podatnik posiada tyle dochodów cząstkowych, do ilu grup należą posiadane przez niego źródła przychodów. Jeżeli wyniki poszczególnych źródeł przychodów należących do różnych grup objęte są jednymi księgami, a sposób prowadzenia ksiąg nie pozwala wyodrębnić poszczególnych wyników, wówczas cały dochód wykazany księgami traktuje się jako dochód cząstkowy najwyżej opodatkowanej grupy spośród grup, do których należą źródła przychodów objęte księgami. Nie są natomiast traktowane w myśl przepisów § 54 rozp. wyk. jako należące do różnych grup źródeł przychodów przychody organicznie związane z zasadniczym źródłem przychodów objętym księgami, np. otrzymywanie odsetek od udzielonego przez przedsiębiorstwo kredytu towarowego itp.

Dochody cząstkowe podlegają opodatkowaniu według skali z art. 19 dekretu z odpowiednimi dla poszczególnych grup zniżkami bądź zwyżką, przy czym ma zastosowanie stopa podatku odpowiadająca sumie dochodów cząstkowych.

Zwrócić należy uwagę, że najwyższa wolna od podatku kwota 120.000 zł rocznie nie odnosi się do poszczególnych dochodów cząstkowych, lecz do ich sumy.

Dochodem ogólnym jest suma dochodów cząstkowych — bądź też jeden tylko dochód cząstkowy, jeżeli podatnik nie posiada innych dochodów cząstkowych — po potrąceniu niedoborów z tych źródeł przychodów, które dały niedobory z wyjątkiem jednak niedoborów ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych. Potrąceniu od sumy dochodów cząstkowych przy ustalaniu dochodu ogólnego podlegają jedynie niedobory poniesione w danym roku podatkowym. Niedoborów ze źródeł przychodów, z których dochód jest wolny od podatku, nie bierze się pod uwagę przy ustalaniu dochodu ogólnego.

Jeżeli suma dochodów cząstkowych przekracza 360.000 zł rocznie, a podatnik osiąga nadto przychody podlegające przepisom o podatku od wynagrodzeń, wówczas dla ustalenia dochodu ogólnego do sumy dochodów cząstkowych dolicza się przychody podlegające podatkowi od wynagrodzeń bez względu na ich wysokość i bez potrącania należnego od nich podatku od wynagrodzeń.

Jeżeli podatnik na podstawie umowy zawartej z płatnikiem otrzymuje wynagrodzenie, od którego płatnik pokrywa podatek z własnych funduszów, doliczeniu do dochodu cząstkowego lub ich sumy podlega kwota wynagrodzenia łącznie z podatkiem zapłaconym przez płatnika.

Przy ustalaniu dochodu ogólnego małżonków, doliczeniu do dochodu cząstkowego bądź ich sumy podlegają wynagrodzenia obojga małżonków, choćby nawet dochód cząstkowy lub ich suma ze źródeł przychodów wymienionych w art. 9 osiągnięta była tylko przez jednego z małżonków, a drugi z nich poza wynagrodzeniem nie posiadał źródeł przychodów.

Tutaj chciałem zwrócić uwagę, że w myśl § 8 rozp. wyk. łączne opodatkowanie małżonków ma zastosowanie zarówno przy ustalaniu dochodu cząstkowego, jak i dochodu ogólnego, przy czym wymiaru podatku na imię obojga małżonków dokonuje się również i w tym przypadku, gdy tylko jeden z małżonków osiąga przychody ze źródeł wymienionych w art. 9 dekretu, a drugi tylko przychody podlegające przepisom o podatku od wynagrodzeń, jeżeli — rzecz jasna — zachodzą warunki określone w art. 8 ust. 4, tj. następuje włączenie do dochodu ogólnego wynagrodzeń.

Jak już wspomniałem na wstępie, przepisy obecnego rozporządzenia wykonawczego regulują również zagadnie-

nie wpłacania zaliczek miesięcznych na podatek przez podatników podlegających obowiązkowi podatkowemu według działu II i działu III rozdz. I, oraz poboru przedpłat przy sprzedaży nieruchomości.

Zaznaczyć należy, że podstawą obliczenia zaliczki u podatników sektora prywatnego jest prowizorycznie obliczony za miesiąc ubiegły zarówno dochód cząstkowy, jak i dochód ogólny — ten ostatni łącznie z ewentualnie pobieranymi przez podatnika przychodami z wynagrodzeń.

U podatników sektora spółdzielczego podstawą obliczenia zaliczki jest podstawa opodatkowania określona w art. 26 dekretu.

Rozporządzenie precyzuje bliżej sposób obliczania stosunku rocznego dla ustalenia właściwej stopy podatku. Zasadniczo stosuje się mnożnik 12, jeżeli jednak podatnik osiąga dochody periodyczne, lecz w innych okresach niż miesięczne, jak również w przypadku ustalania zaliczki na podstawie bilansu okresowego, stosuje się mnożnik odpowiadający stanowi faktycznemu, np. dla przychodów kwartalnych mnożnik 4, jeżeli bilans okresowy przedłożono za okres siedmiu miesięcy, mnożnik 12/7.

Jeżeli podatnik osiąga przychody z zajęcia zawodowego, a wysokość ich ulega znacznym wahaniom, dla obliczenia stosunku rocznego przyjmuje się przeciętny dochód za miesiące od początku roku podatkowego.

Odrębny sposób obliczania zaliczki przewidziany jest dla podatników osiągających dochody należące do I grupy źródeł przychodów, a także tych podatników, którzy z pozostałych również grup osiągają dochody nieperiodyczne. U podatników tych podstawę obliczenia zaliczki stanowi dochód osiągnięty od początku roku z zastosowaniem odpowiadającej mu stopy podatku i po potrąceniu zaliczek należnych za ubiegłe miesiące.

Dla obliczenia zaliczki stosuje się skale podatku z art. 19 i art. 21, a jeżeli idzie o spółdzielnie przepisy art 27, przy czym nie stosuje się przepisu dotyczącego tzw. „stopy pośredniej".

Dostosowane do nowych przepisów wzory deklaracji na zaliczkę ułatwiają znacznie jej obliczenie.

Rozporządzenie wprowadza różne terminy płatności zaliczek zależnie od rodzaju źródła przychodów, a mianowicie:

1) podatnicy, którzy wytwarzają, przetwarzają lub importują towary, które podlegały dotychczas akcyzie — do dnia 5 następnego miesiąca;

2) podatnicy, którzy osiągają dochody wyłącznie ze źródeł przychodów nie podlegających podatkowi obrotowemu lub z zajęć zawodowych — do dnia 7 następnego miesiąca;

3) podatnicy osiągający dochody:
   a) z przedsiębiorstw handlu rozwoźnego, jarmarcznego i obnośnego;
   b) z zakładów przemysłowych, rzemieślniczych oraz przedsiębiorstw wyrębu lasu nie obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych lub uproszczonych;
   c) z wszelkich nie wymienionych osobno w art. 26 dekretu o podatku obrotowym przedsiębiorstw i zakładów oraz zajęć zawodowych i zatrudnień o celach zarobkowych nie obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych ani uproszczonych

— do dnia 9 następnego miesiąca;

4) podatnicy, osiągający dochody z zakładów handlowych i usługowych nie obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych — do dnia 11 następnego miesiąca;

5) podatnicy osiągający dochody:
   a) z zakładów przemysłowych, rzemieślniczych oraz przedsiębiorstw wyrębu lasu obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych lub uproszczonych, z wyjątkiem wymienionych wyżej w pkcie 1);
   b) z wszelkich innych nie wymienionych przedsiębiorstw, zakładów oraz zajęć zawodowych i zatrudnień o celach zarobkowych obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych lub uproszczonych

   — do dnia 13 następnego miesiąca;

6) a) podatnicy, osiągający dochody z zakładów handlowych i usługowych obowiązanych do prowadzenia ksiąg handlowych lub uproszczonych, z wyjątkiem wymienionych w pkcie 1);
   b) podatnicy podlegający opodatkowaniu według przepisów działu III rozdział I dekretu

— do dnia 15 następnego miesiąca.

Jeżeli podatnik osiąga przychody ze źródeł nie podlegających i podlegających podatkowi obrotowemu, obowiązuje go termin płatności przewidziany dla dochodów ze źródła podlegającego podatkowi obrotowemu; jeżeli posiada kilka źródeł przychodów podlegających podatkowi obrotowemu, co do których ustalone zostały różne terminy płatności, obowiązuje w stosunku do dochodów ze wszystkich źródeł termin późniejszy.

Jeśli idzie o pobór przedpłat na poczet zaliczek od dochodu ze sprzedaży nieruchomości — które to zagadnienie uregulowane było dotychczas w drodze rozporządzenia — jako jedyne zmiany w stosunku do stanu dotychczasowego należy wymienić:

a) istnienie obowiązku dokonania przedpłaty przy sprzedaży gospodarstw rolnych, których sprzedaż pod rządem nowych przepisów stanowi źródło przychodów;

b) stosowanie mnożnika 80. jeśli idzie o sprzedaż nieruchomości stanowiących własność podatnika od czasu przed dniem 1 września 1939 r.;

c) obliczanie przedpłaty według skal z nowego dekretu, a mianowicie art. 19 ust. 1 i 5 i art. 21, a jeżeli idzie o spółdzielczość według przepisów art. 27 dekretu.

Równocześnie w drodze odrębnego rozporządzenia uregułowane zostało zagadnienie poboru przedpłat na poczet zaliczek na podatek obrotowy i podatek dochodowy od podatników wykonujących roboty budowlane i inne prace związane z robotami budowlanymi.

Jeśli idzie o porównanie w tym względzie ze stanem dotychczasowym, to podkreślić należy następujące zmiany, wprowadzone nowym rozporządzeniem:

a) przedpłatami poza podatkiem dochodowym objęty został również podatek obrotowy, w związku z czym uległy zmianie dotychczasowe stawki przedpłaty; wynoszą one mianowicie:
   20% dla wykonujących dokumentacje techniczne dla projektowanych obiektów budowlanych,
   10% dla wykonujących dokumentacje techniczne pod warunkiem jednak przedłożenia określonego w rozporządzeniu zaświadczenia Ministra Odbudowy.
   6% od przedsiębiorstw spółdzielczych.
   8% od pozostałych podatników;

b) rozszerzony został krąg osób, na rzecz których wykonywanie robót powoduje obowiązek wpłacenia przedpłaty;

c) obowiązek wpłacania przedpłaty istnieje bez względu na wysokość należności za wykonane świadczenia;

d) kwoty wpłaconych w danym roku przedpłat mogą być potrącane z kwot należnych za ten rok zaliczek.

Omówione przepisy nowych rozporządzeń będą miały zastosowanie przy wymiarze podatku za 1949 r. podatkowy i wchodzą w życie z dniem 1 stycznia 1949 r., z wyjątkiem przepisów dotyczących wpłacania zaliczek na podatek oraz przedpłat na poczet zaliczek, które wchodzą w życie poczynając od dnia **pierwszego** miesiąca następującego po ich ogłoszeniu.

Notatka

Okólnik z dnia 18 lutego 1949 r. w sprawie przedłużenia mocy obowiązującej okólnika Ministerstwa Skarbu z dnia 27 lutego 1948 r. w sprawie dowodów wewnętrznych na zakup niektórych rzeczy ruchomych.

Ministerstwo Skarbu przedłuża na okres 1. kwartału 1949 r. ważność okólnika Ministerstwa Skarbu z dnia 27 lutego 1948 r. w sprawie dowodów wewnętrznych na zakup niektórych rzeczy ruchomych. (Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 23 poz. 90).

OKRUCHY BIBLIOGRAFICZNE

PRZEGLĄD WYDAWNICTW

1) Prof. M. Bogolepow — **Radziecki system finansowy.** Wyd. Książka, 1948, str. 104. Przekład Al. Szpakowicza.

Książka wprowadza w podstawowe zagadnienia radzieckiej gospodarki finansowej. Istnieją następujące źródła wpływów budżetowych:

1) podatek obrotowy, 2) przelewy z zysków przedsiębiorstw państwowych, 3) podatek dochodowy od kołchozów, 4) podatek od dochodów indywidualnych kołchoźników, chłopów prowadzących gospodarstwa prywatne oraz innych obywateli żyjących na wsi i prowadzących prywatne gospodarstwa, (tj. podatek „rolny", oparty na normach dochodowości), 5) podatek dochodowy od zarobków robotników, urzędników, literatów, rzemieślników itp Przy opodatkowaniu płac stosowana jest progresja od 2,5% przy dochodzie 200 rb., do 8,2% przy dochodzie 1000 rb. Powyżej 1000 rb. progresja ustaje, a stopa podatkowa wynosi 13%, 6) cła, 7) pożyczki państwowe.

Cena zbytu towarów wyprodukowanych w państwowych przedsiębiorstwach składa się z reguły z trzech elementów: 1. kosztów własnych, 2. podatku obrotowego, 3. zysku. Układ tych trzech elementów bywa różny; tak np. przedsiębiorstwa handlowe nie opłacają podatku obrotowego. Również gdy chodzi o przedsiębiorstwa wytwórcze, podatek obrotowy niejednokrotnie nie jest pobierany, np. przy produkcji narzędzi i środków produkcji. W niektórych przypadkach cena pokrywa zaledwie koszt własny, a czasami wyznaczona jest poniżej kosztów i niedobór musi być pokryty z budżetu.

2% zysków planowanych i 50% zysków ponadplanowych stanowi tzw. fundusz dyrektorski. Połowa funduszu obracana jest na budownictwo mieszkaniowe (nie objęte planem inwestycyjnym), a druga na poprawę bytu materialnego robotników (żłóbki, świetlice itp.). Ogólna suma wpływów w radzieckim budżecie państwowym za 3 lata (1938—1940) wyniosła 450 miliardów rubli. Na sumę tę składało się 283 milardy z tytułu podatku od obrotu a 48 miliardów z tytułu zysków, przelanych przez przedsiębiorstwa.

Oprócz „źródeł finansowych" w książce omawiane są następujące zagadnienia: „Ustrój państwowy Z. S. R. R. a system finansowy", „Zarząd finansowy", „Bank Państwowy", „Rola finansów w dobie ofiarnej pracy Związku Radzieckiego", „Finanse radzieckie w czasie wojny".

Pracę nieżyjącego prof. Bogolepowa Aleksander Szpakowicz uzupełnił „posłowiem", w którym omówił przyczyny i skutki reformy walutowej z grudnia 1947 r. W wyniku tej reformy już w I kwartale 1948 realne płace wzrosły o 51%, a siła nabywcza rubla o 41%.

2) Franciszek Kielan i Ignacy Mackiewicz — **Księgowość gminnej Spółdzielni „Samopomoc Chłopska"**, wyd. Związku Rewizyjnego Spółdzielni.

Niezwykle szybki rozwój spółdzielni gminnych „Samopomoc Chłopska" oraz ich szeroki zakres działalności gospodarczej, stworzył zapotrzebowanie na licznych i należycie przygotowanych pod względem fachowym pracowników księgowości.

Uniwersalizm spółdzielni gminnych (działalność handlowa, produkcja przemysłowa, produkcja rolnicza, przetwórstwo, zakłady usługowe) wywołał z kolei konieczność intensywnego doszkalania kadr.

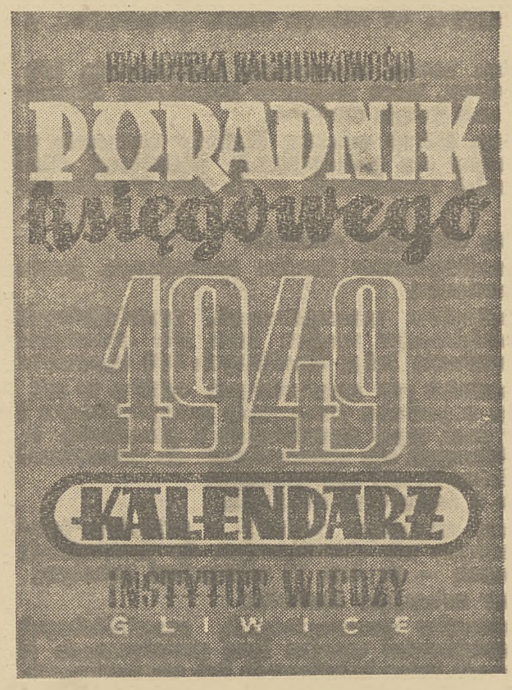
Mimo że po wojnie rynek wydawniczy na odcinku rachunkowości znacznie się ożywił, to jednak ze względu na specyficzną organizację pracy gminnych spółdzielni, dotkliwie dawał się odczuwać brak praktycznego podręcznika, który by mógł służyć osobom przygotowującym się do pracy w gminnych spółdzielniach „Samopomoc Chłopska".

Brakowi temu miał zaradzić omawiany podręcznik, którego zadaniem według słów autorów „....jest dopomóc pracownikom gminnych spółdzielni do pogłębienia wiedzy i umiejętności w zakresie prowadzenia księgowości. Dalej — przez wprowadzenie we wszystkich gminnych spółdzielniach S. Ch. jednolitych zasad i wzorów księgowości, ujętych w tej książce.... usprawnić zarówno księgowość jak i sprawozdawczość tych spółdzielni". Jak z tego wynika, podręcznik, obok charakteru pomocy naukowej ma również moc obowiązujących przepisów przy organizowaniu rachunkowości w gminnych spółdzielniach.

Poza tym podręcznik „....ma służyć jako materiał do nauczania na S. K. K. (Spółdzielcze Kursy Korespondencyjne — przyp. autora), obejmujących dziesiątki tysięcy młodzieży".

Podręcznik wydany został w dwóch częściach (tomach); część pierwsza, składająca się z 9 rozdziałów zawiera podstawowe wiadomości teoretyczne zasad księgowości (rozdz. II, III i VIII), organizację gminnych spółdzielni (rozdz. I), plan kont dla spółdzielni S. Ch. (rozdz. IX), organizację księgowości zakładów handlowych (rozdz. IV), organizację księgowości zakładów przemysłowych (rozdz. V), księgowość rolną (rozdz. VI) oraz księgowość zakładów usługowych (rozdz. VII).

F. Bożyczko (Warszawa)



Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki" wynosi (wraz z przesyłką pocztową) półrocznie zł 750,—. Numer pojedynczy kosztuje zł 125. — **Cennik ogłoszeń:** ogłoszenia za tekstem: cała str. 75 000,— zł, ½ str. 40.000,— zł, ¼ str. 22.000,— zł ⅛ str. 14.000,— zł, 1/16 str. 9.000,— zł. (Miejsce wybrane drożej). Za teksty ogłoszeń Redakcja nie odpowiada. **Adres Redakcji: Kraków,** ulica Grottgera Boczna 9/7. — **Adres Administracji: Katowice,** ul. 3 Maja 23, telefon 317-73. — Konto **P. K. O.** Katowice III 309. Druk: P. K. Z. G. Oddział 2. B - 022580